

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

**ANÁLISIS DEL RÉGIMEN JURÍDICO DE LA EXONERACIÓN DE LAS MULTAS Y  
RECARGOS PROCEDENTES DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES EN  
GUATEMALA**

**VERÓNICA SUSANA PÉREZ URIAS**

**GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2019**



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

**ANÁLISIS DEL RÉGIMEN JURÍDICO DE LA EXONERACIÓN DE LAS MULTAS Y  
RECARGOS PROCEDENTES DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES EN  
GUATEMALA**



Guatemala, noviembre 2019



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

DECANO: Lic. Gustavo Bonilla

VOCAL I: Licda. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez

VOCAL II: Lic. Henry Manuel Arriaga Contreras

VOCAL III: Lic. Juan José Bolaños Mejía

VOCAL IV: Br. Denis Ernesto Velásquez González

VOCAL V: Br. Abidán Carías Palencia

SECRETARIO: Lic. Fernando Antonio Chacón Urizar

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidente: Lic. Cruz Munguía Sosa

Vocal: Lic. Héctor Augusto Canastuj Oscal

Secretaria: Licda. Heidy Yohanna Argueta Pérez

**Segunda Fase:**

Presidente: Lic. Carlos Alberto Cáceres Lima

Vocal: Lic. René Siboney Polillo Cornejo

Secretaria: Licda. Vilma Karina Rodas Recinos

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



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



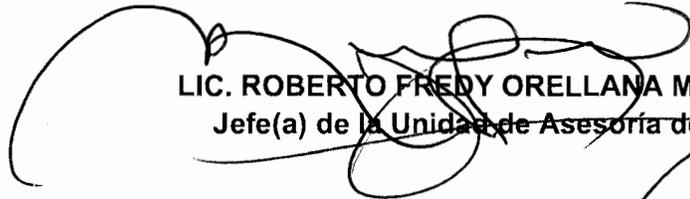
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala, 12 de marzo de 2019.

Atentamente pase al (a) Profesional, HECTOR VINICIO HERNANDEZ ESCOBAR  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
VERÓNICA SUSANA PEREZ URIAS, con carné 200211149,  
 intitulado ANÁLISIS DEL RÉGIMEN JURÍDICO DE LA EXONERACIÓN DE LAS MULTAS Y RECARGOS  
PROCEDENTES DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES EN GUATEMALA.

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

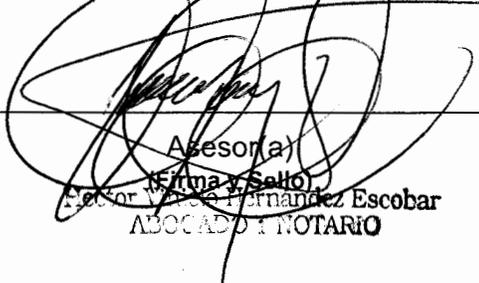
El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros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

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

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



Fecha de recepción 26 / 03 / 2019. f)

  
 Asesor(a)  
 Hecor Vinicio Hernandez Escobar  
 ABOGADO Y NOTARIO



LICENCIADO  
HECTOR VINICIO HERNANDEZ ESCOBAR  
ABOGADO Y NOTARIO



Guatemala, 1 de abril de 2019

Licenciado:

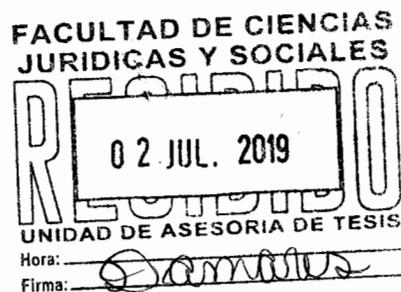
Roberto Fredy Orellana Martínez

Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Universidad de San Carlos de Guatemala

Su Despacho.



Licenciado Orellana Martínez:

Hago de su conocimiento que procedí a la asesoría de tesis de la bachiller **VERÓNICA SUSANA PÉREZ URIAS**, en base al nombramiento recaído en mi persona de fecha doce de marzo del año dos mil diecinueve; intitulado: **"Análisis del Régimen Jurídico de la Exoneración de las Multas y Recargos Procedentes del Impuesto Único Sobre Inmuebles en Guatemala"**. Después de la asesoría prestada, le informo:

- 1) El contenido científico y técnico de la tesis, es de importancia ya que estudia jurídicamente el establecer la forma de aplicación de la exoneración de las multas y recargos que proceden del impuesto único sobre inmuebles.
- 2) Durante el desarrollo de la tesis se cumplieron los métodos y las técnicas de investigación acordes. Los métodos utilizados fueron analítico, sintético, inductivo, deductivo y el científico. El procedimiento para la elaboración de la misma, abarcó las técnicas de fichas bibliográficas y la documental, con las cuales se obtiene la información jurídica y doctrinaria.
- 3) La redacción de la tesis, se llevó a cabo empleando un lenguaje adecuado. Los objetivos dieron a conocer el régimen jurídico de la exoneración de las multas y recargos procedentes del impuesto único sobre inmuebles en Guatemala.
- 4) La contribución científica del trabajo llevado a cabo por la sustentante es fundamental para la sociedad guatemalteca, debido a que señala la importancia de las normas legales que regulan todo lo referente a la exoneración de las multas y recargos procedentes del impuesto único sobre inmuebles en Guatemala.

LICENCIADO  
HECTOR VINICIO HERNANDEZ ESCOBAR  
ABOGADO Y NOTARIO



- 5) La conclusión discursiva de la tesis, tiene congruencia con los capítulos desarrollados. Personalmente me encargué de guiar a la bachiller durante las etapas respectivas al proceso de investigación, empleando los métodos apropiados, que permitieron la comprobación de la hipótesis formulada.
- 6) Se utilizó la bibliografía adecuada y la misma tiene relación con el trabajo de tesis y con el contenido de los cuatro capítulos desarrollados.
- 7) Declaro que no soy pariente de la estudiante dentro de los grados de ley, ni me une un vínculo alguno.

La tesis reúne los requisitos legales del Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, motivo por el cual emito **DICTAMEN FAVORABLE** a la bachiller **VERÓNICA SUSANA PÉREZ URIAS**, para que pueda continuar con el trámite respectivo, para evaluarse posteriormente por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar al grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Muy atentamente,



Lic. HECTOR VINICIO HERNANDEZ ESCOBAR

Asesor de Tesis

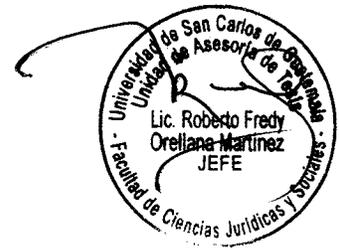
Colegiado 5457

Tel 42694924

Hector Vinicio Hernández Escobar  
ABOGADO Y NOTARIO



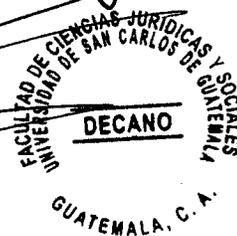
**USAC**  
**TRICENTENARIA**  
 Universidad de San Carlos de Guatemala



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 07 de noviembre de 2019.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante VERÓNICA SUSANA PÉREZ URIAS, titulado ANÁLISIS DEL RÉGIMEN JURÍDICO DE LA EXONERACIÓN DE LAS MULTAS Y RECARGOS PROCEDENTES DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES EN GUATEMALA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/JP.





## DEDICATORIA

### **A DIOS:**

Porque ha estado conmigo en cada paso que doy, cuidándome y dándome la fuerza para continuar, sin él nada es posible, una vez más me demuestras tu fidelidad y que todo es a tu tiempo.

### **A LA VIRGEN MARÍA:**

Por tu intercesión ante Jesús, alcanzo hoy la meta que un día me tracé.

### **A MIS PADRES:**

Felipe de Jesús Pérez Rodríguez y Alma Verónica Urías Bran de Pérez, por ser pilar fundamental en mi vida, por su apoyo y amor incondicional, por ser mi ejemplo de perseverancia para lograr lo que uno se propone, agradezco a Dios el habérmelos dado como padres.

### **A MIS HIJOS:**

Pamela y Ángel; porque este triunfo es para ustedes, pues siempre han sido mi fuerza y la razón que me ha motivado para alcanzar mis metas, sabiendo que los he sacrificado como a nadie, esperando que el mismo sea un ejemplo y los impulse a luchar por sus sueños. Los amo.

### **A TI OBED:**

Por tu amor, confianza, apoyo incondicional y aliento para continuar, cuando parecía que me iba a rendir, siempre confiaste en mí.

**A MIS HERMANOS:**

Luis Felipe y Karla Mariela por su amor y apoyo.  
Los amo mucho.



**A:**

La Universidad de San Carlos de Guatemala, en especial a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.

## PRESENTACIÓN



Para el desarrollo de la presente investigación jurídica se determinó que se utilizaría el método de investigación cualitativa, en virtud que la naturaleza de la ciencia del derecho no se puede entender o estudiar como los números de forma exacta, ya que responde a experiencias, conocimientos y aspectos culturales e ideológicos dentro del contexto de la normativa jurídica de aplicación en la legislación guatemalteca. La investigación se desarrolló a nivel de la República de Guatemala dentro del período comprendido de los años 1994 al 2019.

El sujeto de la investigación corresponde al Impuesto Único Sobre Inmuebles, del que se realiza un análisis en la legislación vigente, vinculando el objeto que es la exoneración del pago de multas o recargos que se generan con ocasión del pago atrasado del impuesto que realizan las municipalidades, lo que permite identificar si existe un marco jurídico adecuado que cumpla con los principios de legalidad, justicia, uniformidad y capacidad, en el ejercicio del poder tributario del Estado que evite la posibilidad de arbitrariedades en la administración y fiscalización del impuesto, manteniendo el régimen de legalidad dentro del sistema jurídico-tributario guatemalteco.

En cuanto a la delimitación del problema es propiamente la facultad que se ha delegado a las municipalidades en cuanto a recaudar y administrar el Impuesto Único Sobre Inmuebles, que conlleva a la libertad de disponer en cuanto al otorgamiento de deducciones o descuentos, que podría contrariar las disposiciones contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala y el régimen de legalidad dentro del sistema jurídico-tributario guatemalteco.

El aporte de la investigación es proveer de una herramienta con el objeto de apoyar al cumplimiento de los objetivos de modernización y reestructuración de la administración tributaria y actualización de la política fiscal, para lo cual se hace necesario contar con una legislación adecuada a los tiempos modernos para la correcta tributación y fiscalización relacionada a los bienes inmuebles, en el marco de un sistema tributario justo y equitativo.



## HIPÓTESIS

El Ministerio de Finanzas Públicas está facultado para trasladar expresamente las atribuciones de recaudar y administrar el Impuesto Único Sobre Inmuebles IUSI a las municipalidades que posean la capacidad técnica y administrativa para llevar a cabo dicha tarea, en ningún momento se les faculta a dichas municipalidades a poder exonerar el pago de multas por el incumplimiento en las obligaciones de los administrados en ese concepto, por lo que las exoneraciones aprobadas por medio de acuerdos municipales carecen de legalidad basados en el hecho que únicamente el Presidente de la República de Guatemala o una ley emanada por el Congreso de la República de Guatemala, pueden exonerar el pago de cualquier impuesto en el país.

## COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS



Se pudo comprobar, a través de la investigación, al hacer el análisis jurídico que las exoneraciones del pago de multas o recargos que se generan con ocasión del pago atrasado del Impuesto Único Sobre Inmuebles, que realizan las Municipalidades que recaudan y administran dicho impuesto, son ilegales debido al hecho que la ley no las faculta para realizar dichas exoneraciones. El método científico se aplicó por la síntesis y el análisis de las fuentes secundarias refiriéndose a los libros y textos; comprobando las variables expuestas en la hipótesis confrontada con la realidad. El método analítico-sintético se utilizó en el proceso de consulta de bibliografía. El método inductivo-deductivo indicó los resultados finales, la comprobación de la hipótesis.



## ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

### CAPÍTULO I

1. El Estado y su actividad financiera.....	1
1.1. Naturaleza.....	3
1.2. Definición.....	9
1.3. Fines del Estado.....	17
1.4. Fases de la actividad financiera.....	19

### CAPÍTULO II

2. Derecho tributario y los tributos.....	21
2.1. Los tributos.....	23
2.1.1. Clases de tributos.....	23
2.2. Definición de impuesto.....	24
2.2.1. Elementos característicos de los impuestos.....	24
2.2.2. Clases de Impuestos.....	27
2.2.3. Fines de los impuestos.....	30
2.3. Poder tributario del Estado.....	31
2.3.1. Carácter del poder tributario.....	32
2.3.2. La potestad tributaria.....	33
2.4. La competencia tributaria.....	35
2.5. Obligación tributaria.....	37
2.5.1. Definición de la obligación tributaria.....	40
2.5.2. Fuente.....	42
2.5.3. Elementos.....	42
2.5.4. El objeto de la obligación jurídico tributaria.....	46



2.5.5. Características de la obligación tributaria.....	47
---	----

### CAPÍTULO III

3. Las municipalidades.....	49
3.1. Autonomía municipal.....	50
3.2. Autoridades municipales.....	53
3.3. Competencias generales del Concejo Municipal.....	55
3.4. Finanzas municipales.....	58
3.5. La hacienda municipal.....	60
3.6. Presupuesto municipal.....	63
3.7. Principios que rigen al presupuesto municipal.....	64
3.8. Función del presupuesto municipal.....	66
3.9. Estructura del presupuesto municipal.....	67
3.10. Implicación del desarrollo tributario municipal.....	69

### CAPÍTULO IV

4. Análisis del Régimen Jurídico de la exoneración de las multas y recargos procedentes del Impuesto Único Sobre Inmuebles en Guatemala .....	73
4.1. El Impuesto sobre la Renta y su Naturaleza.....	75
4.2. Determinación el valor del inmueble.....	76
4.3. Características del Impuesto Único sobre Inmuebles.....	78
4.4. Utilización del impuesto.....	77
4.5. Caracteres negativos del Impuesto.....	78
4.6. Entidades recaudadoras del Impuesto Único sobre Inmuebles.....	80
4.7. Generación de ingresos propios locales y sus ventajas.....	81
4.8. Características de los ingresos propios.....	83
4.9. El Impuesto Único sobre Inmuebles y su importancia municipal.....	83
4.10. Retos del Impuesto Único sobre Inmuebles.....	85



4.11. Procedimiento para el cobro del impuesto conforme la Ley de Impuesto Único Sobre Inmuebles.....	86
4.12. Control y registro.....	90
4.13. Liquidación y pago del impuesto.....	91
4.14. Infracciones y sanciones.....	92
4.15. La exoneración.....	93
4.16. Exenciones.....	94
4.17. Diferencia entre exención y exoneración.....	95
4.18. El impuesto único sobre inmuebles y las municipalidades.....	97
<b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....</b>	<b>109</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>111</b>



## INTRODUCCIÓN

Dentro de la legislación tributaria guatemalteca, referente a los bienes inmuebles específicamente en el caso del Impuesto Único Sobre Inmuebles se identifica la existencia de una práctica común por parte de los consejos municipales que administran dicho impuesto, que da lugar a confusiones en cuanto a la exoneración de multas que genera el incumplimiento en el pago del impuesto, ya que mediante un acuerdo municipal se autorizan exoneraciones, las cuales parecieran ir en contra de lo preceptuado tanto por el Código Tributario, Artículo 3 y el Artículo 183 inciso r) de la Constitución Política de la República de Guatemala, por lo que dichas exoneraciones podrían ser calificadas ilegales dentro del sistema jurídico-tributario guatemalteco.

El Artículo 183 de la Constitución Política de la República de Guatemala inciso r) establece que únicamente el Presidente de la República de Guatemala puede exonerar el pago de impuestos, y el Artículo 3 del Código Tributario preceptúa que: “Se requiere la emisión de una ley para, otorgar exenciones, condonaciones, exoneraciones, deducciones, descuentos, reducciones y demás beneficios fiscales, salvo lo dispuesto en el inciso r) del Artículo 183 de la Constitución Política de la República de Guatemala.”

Por tanto, las exoneraciones del pago de multas o recargos que se generan con ocasión del pago atrasado del Impuesto Único Sobre Inmuebles, que realizan las municipalidades que recaudan y administran dicho impuesto, son ilegales debido al hecho de que la ley no las faculta para realizar dichas exoneraciones.

Los objetivos de esta investigación fueron planteados con relación a analizar la doctrina existente con los tributos para que por medio de la presente investigación se obtengan conclusiones y recomendaciones coherentes y que dejen un aporte jurídico a la sociedad guatemalteca; dejar un precedente académico que inspire y oriente futuras investigaciones sobre la materia; establecer la legalidad de las exoneraciones de las multas y recargos precedentes del Impuesto Único Sobre Inmuebles, cuando éste aún



no está siendo administrado por las municipalidades; aportar, mediante las conclusiones y recomendaciones que del presente trabajo surjan, ideas y posibles soluciones para que las municipalidades sean facultadas plenamente para exonerar el pago de multas sobre el IUSI y establecer un fundamento jurídico y teórico que sirva de base para posibles mejoras en lo referente a emitir una ley que faculte plenamente a las municipalidades que administran el Impuesto Único Sobre Inmuebles para que puedan exonerar las multas por el atraso en los pagos de los mismos.

Este estudio contiene cuatro capítulos, el primero, es relativo al Estado y su actividad financiera; en el segundo se realiza un análisis sobre el derecho tributario y los tributos; en el tercer capítulo, se desarrolla lo relacionado a las municipalidades y los tributos; por último, en el cuarto capítulo, se realiza un análisis crítico del Impuesto Único Sobre Inmuebles las exenciones, exoneraciones, todo lo relacionado al presente tema principal.

Los métodos utilizados fueron: El analítico-deductivo y la síntesis. Para las técnicas se utilizaron, las fichas bibliográficas debidamente elaboradas y ordenadas.

Con este documento se pretende brindar un aporte a la rama del derecho tributario y administrativo, además de pretender demostrar que el pago atrasado del Impuesto Único Sobre Inmuebles, que realizan las municipalidades que recaudan y administran dicho impuesto, son ilegales debido al hecho de que la ley no las faculta para realizar dichas exoneraciones.



## CAPÍTULO I

### 1. El Estado y su actividad financiera

Es la actividad que el Estado realiza para recaudar y administrar el dinero que invertirá en el cumplimiento de sus fines y sostenimiento económico de sus organismos.

Es una actividad permanente, que consiste en adquirir los medios económicos para la realización del gasto público y la prestación de sus servicios de acuerdo con las necesidades colectivas, utilizando medios personales, materiales y jurídicos para lograrlo.

El problema del neutralismo e intervencionismo ha sido una cuestión que preocupa a los financistas; y que ha motivado discrepancias acentuadas en los últimos tiempos al intensificarse los aspectos económicos y sociales de la actividad financiera.

Hay oposición entre neutralismo e intervencionismo de las finanzas públicas, se dice si ellas deben proponerse exclusivamente a la obtención de recursos, fin fiscal, o si, además les corresponde perseguir finalidades de naturaleza económica y social, fines extrafiscales.

El asunto reconoce su origen en la misión que se atribuya al Estado. Si éste debe ser un mero espectador de los problemas que se plantean en materia económica y social, la actividad financiera necesariamente adoptará carácter pasivo y estático; por el contrario,



si se establece que debe actuar positivamente en ellos con el fin predeterminado en encausarlos en determinado sentido, entonces aquella actividad adoptará una modalidad activa y dinámica.

Para el autor Trotabas, “La querella entre la neutralidad y el intervencionismo, nada tiene que ver con las finanzas como ciencia; la decisión que se adopte en un sentido o en otro dependerá de convicciones políticas o filosóficas.”<sup>1</sup> La ciencia de las finanzas es necesariamente neutral, porque toda ciencia tiende exclusivamente al conocimiento y no a la realización de un apriorismo de cualquier naturaleza que fuere.

En materia perteneciente al poder político y no al financista. Esta interpretación no desconoce el aspecto económico y social de las finanzas públicas, ya que éstas deben contribuir a la realización de las directivas elegidas, lo cual importa el conocimiento de aquellos otros aspectos y por cierto que no niega el papel preponderante que le corresponde en los sistemas de intervencionismo o de dirigismo estatal; pero, naturalmente no por esto debe modificarse el criterio sobre el alcance restringido de la ciencia financiera.

Gustavo del Vecchio, no concibe el problema de sí: “Las finanzas deben perseguir fines fiscales o asimismo extrafiscales”<sup>2</sup>, pero su opinión parte de un concepto opuesto al de Trotabas, para quien la cuestión está fuera de la ciencia de las finanzas; para del Vecchio en cambio no existe teóricamente porque las finanzas son siempre fiscales y extrafiscales

---

<sup>1</sup> Carretero Pérez, Adolfo. **El sistema tributario español**. Pág. 68.

<sup>2</sup> Giulliani Fonrouge. **Derecho financiero**. Pág. 72.



al no haber soluciones únicas y permanentes, una solución adecuada en determinadas condiciones o desde cierto punto de vista, puede resultar inconveniente en otras condiciones o con distintos puntos de vista.

### **1.1. Naturaleza**

Existen varias teorías sobre la naturaleza de la actividad financiera del Estado que a través de los años se han formulado, pero nunca se han podido unificar dichas teorías ya que existen posturas en las que se establece que es eminentemente económica, otros dicen que es política y existen quienes afirman que es social o jurídica.

Por lo que se determina que existen varios aspectos, respecto a la naturaleza de la actividad financiera, proponiendo varios campos para su definición: “Un factor de prolongada discusión que permite hallar, en los diversos textos, posiciones contradictorias aun en lo que atañe a la alineación de un mismo autor en corrientes aparentemente opuestas.”<sup>3</sup> Es decir que la naturaleza de la actividad financiera se vuelve un tema controvertido entre muchos estudiosos de las finanzas que pretenden establecer el origen y finalidad de la misma.

A su vez se comprueba que existe cierta duda en cuanto al elemento que predomina dentro de la naturaleza de la actividad financiera, diciendo que: “La actividad financiera es un concepto encrucijado, ya que en él convergen múltiples aspectos políticos,

---

<sup>3</sup> Plazas Vega, Mauricio A. **Derecho de la hacienda pública y derecho tributario.** Pág. 306.



sociológicos, económicos, jurídicos, etcétera.”<sup>4</sup> Esto denota que para determinar la naturaleza deben tomarse en cuenta distintas ciencias que forman parte del contorno de la actividad financiera para que sea la adecuada.

Para el efecto siendo de gran importancia comprender la naturaleza de la actividad financiera, se destacan diferentes teorías:

- a) Teoría económica: Según el autor Raúl Antonio Chicas Hernández establece, que existe la teoría del Criterio Económico: “En donde algunos autores entre los que se encuentra Adam Smith, David Ricardo y Stuart Mill, de la escuela clásica, consideraron que la actividad financiera del Estado pertenece a la etapa económica de consumo, al estimar que el fenómeno financiero representa en definitiva un acto de consumo colectivo y público al que llegan a calificar como consumo improductivo de riqueza, porque la acción del Estado al intensificar la presión tributaria, sustrae de los particulares una porción de renta que podría utilizarse en nueva producción de bienes y como actividad que realiza el Estado en el gasto público, no produce nuevos bienes, ni riqueza, dicha actividad tiene que ser calificada como consumo improductivo.”<sup>5</sup>

La referida teoría se enfoca en el factor económico por ser determinante para las finanzas, en virtud que con ella se puede medir el incremento o decremento de los ingresos del Estado.

---

<sup>4</sup> Rodríguez Bereijo, Álvaro. **Introducción al derecho financiero**. Pág. 30.

<sup>5</sup> Chicas Hernández, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**. Pág. 3.



Por otro lado, se determina que: “Todas las cuestiones financieras hallan su solución en una teoría de la producción y el consumo de bienes públicos, de igual modo que todas las cuestiones de economía privada se encuentran en una teoría de la producción y el consumo de los bienes privados. En vez del individuo que en ésta actúa, aparece el Estado; en vez de la actividad individual, surge la colectiva.”<sup>6</sup> Esto significa que para la economía es importante tomar en cuenta la realización y dilapidación de los bienes públicos.

Asimismo se señala que: “Las explicaciones de tipo económico no son uniformes; coinciden en cuanto consideran la actividad financiera estatal como fenómeno económico, pero difieren en la formulación de las explicaciones.”<sup>7</sup>

Por lo tanto, no existe unión de criterios de los seguidores de esta teoría tal como se expone anteriormente, poniendo como aspecto principal el económico, estableciendo que es un fenómeno en el cual el Estado interviene, basándose en la teoría de una actividad económica por medio de la producción y consumo de bienes, pero si se desarrolla de esta manera entonces no se diferenciaría de cualquier otra actividad económica, y no se llegaría a una naturaleza de la actividad financiera del Estado.

b) Teoría sociológica: El autor Chicas Hernández expone la Teoría Sociológica determinando que es: “La que sostiene que el régimen de los tributos y de los gastos públicos, tienen influencia más o menos decisiva sobre grupos sociales que operan

---

<sup>6</sup> Mascareñas, Carlos E. y Buenaventura Pellisé Prats. **Nueva enciclopedia jurídica**. Pág. 770.

<sup>7</sup> Giulliani Fonrouge. **Ob. Cit.** Pág. 5.



dentro del Estado y por los impuestos.”<sup>8</sup> Por ser la sociología la ciencia que se encarga del estudio de la sociedad esta teoría se enfoca en los gastos públicos y también en los ingresos por medio de los tributos.

Sin embargo otro tratadista sostiene que: “La actividad financiera tiene también un aspecto sociológico. Este aspecto resulta que el régimen de los tributos y de los gastos públicos ejerce una determinada influencia, más o menos decisiva, sobre los grupos sociales que operan dentro del Estado. Los fines políticos de los impuestos aparecen muchas veces inspirados y condicionados por las apetencias y anhelos que laten en los grupos sociales.”<sup>9</sup>

Por lo que se puede concluir que la Teoría Sociológica es aquella en la cual el Estado sostiene el régimen de los tributos y gastos públicos, limitando la actividad financiera y omitiendo otros elementos de gran importancia como el jurídico, político y económico de los que se vale el Estado para la satisfacción de las necesidades de la población.

c) Teoría jurídica: “La actividad financiera es una rama de la actividad administrativa y aparece como tal regulada por el derecho objetivo. Asimismo constituye una reconocida exigencia del Estado moderno; estado de derecho que todas sus manifestaciones de voluntad en el campo de la Administración y las relaciones con los particulares que ésta encuentra en la ley su fundamental disciplina.”<sup>10</sup> Esta teoría

---

<sup>8</sup> **Ibid**

<sup>9</sup> De la Garza, Sergio Francisco. **Derecho financiero**. Pág. 8.

<sup>10</sup> **Ibid**



se refiere a que toda la actividad financiera que se realice debe estar debidamente fundamentada en ley.

También es de hacer notar que: "Toda actividad que se desarrolle en el Estado moderno tiene por fuerza, que hacerlo dentro del orden jurídico. Es decir que la ley deberá ser marco y por lo tanto fijar los límites de existencia de todo fenómeno de la vida en sociedad. La actividad financiera no puede ni debe ser la excepción."<sup>11</sup>

Por lo que se puede determinar que el Estado para su buen funcionamiento y para un mejor comportamiento de sus habitantes deben de contar con un cuerpo normativo vigente, que tenga un orden jurídico donde se pongan los límites de actuar no sólo de los habitantes sino del Estado en general para que este tenga un funcionamiento eficaz.

d) Teoría política: Al definir la naturaleza jurídica de la actividad financiera del Estado el autor Chicas Hernández crea su propio criterio en donde sostiene que: "Siendo político el sujeto de la actividad financiera (Estado), los medios o procedimientos (prestaciones obligatorias y coactivas) y los fines perseguidos (muchas veces extra-fiscales), deben aceptarse que tal actividad tiene necesaria y esencial naturaleza política. Por lo que los procedimientos de los cuales se vale el Estado para procurarse recursos, son en su mayor parte coercitivos y están guiados por criterios políticos, así como son políticos los criterios de repartición de la carga tributaria entre los particulares. Los fines políticos que el Estado se propone con su actividad financiera,

---

<sup>11</sup> Burato, Alfredo. **Manual de finanzas públicas**. Pág. 5.



pues son consecuencia de su propia naturaleza de sujeto activo de las finanzas públicas. Por lo que la actividad financiera es un medio para el cumplimiento de los fines generales del Estado en concurso y en coordinación de sus fines, por lo que desarrolla una acción necesaria y eminentemente política.”<sup>12</sup>

Esto quiere decir que para la determinación de la naturaleza de la actividad financiera debe tomarse en cuenta una política adecuada, siendo ésta la capacidad o habilidad con la cual se manejen los recursos del Estado.

Otro tratadista sostiene que: “La naturaleza de la actividad financiera es política, porque el sujeto de dicha actividad es precisamente el Estado y por otra parte porque los fines, los principios de reparto de los gravámenes financieros y los procedimientos utilizados tienen carácter político, toda vez que si con la actividad financiera se satisfacen los fines del Estado, debe aceptarse que esa actividad tenga necesaria y esencialmente una naturaleza política.”<sup>13</sup> Es decir que dependerá de la estrategia del Estado para agenciarse de fondos para la satisfacción del sector público.

Por otro lado se resalta la interdependencia entre los diversos aspectos y se expresa de la siguiente forma: “El elemento político, que también se da juntamente con los demás aspectos, se encuentra vinculado con las consideraciones axiológicas o de valor que efectúan los órganos del Estado que llevan a cabo las actividades legislativas, ejecutivas y jurisdiccionales, cuando deben crear o modificar las normas jurídicas generales, ya

---

<sup>12</sup> **Ibid**

<sup>13</sup> Cárdenas Elizondo, Francisco. **Introducción al estudio del derecho fiscal**. Pág.13.



fuere a nivel constitucional (en donde interviene una convención constituyente), legal o reglamentario o cuando deben interpretar esas normas jurídicas generales para aplicarlas y resolver controversias suscitadas entre partes con disímiles intereses.”<sup>14</sup>

En conclusión, la naturaleza de la actividad financiera del Estado se define como aquella en la que el Estado tiene varios fines los cuales tiene que cumplir y para esto utiliza la actividad financiera, en la recaudación de la carga tributaria de los particulares en la cual como ente supremo pueda satisfacer sus necesidades básicas. Es decir que la actividad financiera es un medio para cumplir los fines del Estado y se lleva a cabo principalmente por medio de la recaudación de los tributos ya que de esta manera podrá cumplir con todos los objetivos y a la vez lograr una convivencia sana en sociedad.

## 1.2. Definición

Con la finalidad de alcanzar una integral comprensión del tema de la actividad financiera del Estado, en el presente capítulo se incluye el desarrollo conceptual de dicha actividad financiera del sector público, ya que es menester percibir el adecuado significado de la palabra compuesta que conforma el título del presente escrito. Para ello se recurre a autores doctrinarios que definen la actividad financiera como: “El conjunto de actuaciones relacionadas con el fenómeno financiero.”<sup>15</sup> En esta definición los autores concatenan de manera intrínseca la actividad financiera al fenómeno financiero.

---

<sup>14</sup> Godoy Norberto J. **Teoría general del derecho tributario**. Pág. 25.

<sup>15</sup> Kuril de Mendoza, Silvia Lizette y otros. **Manual de derecho financiero**. Pág. 18.



Además manifiestan que: “Este fenómeno es esencialmente un aspecto político por que pretende la consecución de objetivos acordes a los momentos históricos, pero que a su vez es social por que la actividad financiera repercute en la sociedad como conjunto y en los elementos que la componen; el aspecto económico lo justifica afirmando que cualquier decisión financiera del Estado afecta a la economía del país y también establece el aspecto jurídico, ya que la actividad financiera implica necesariamente la existencia de un conjunto de normas que la regulen.”<sup>16</sup>

De esa manera los autores establecen que la actividad financiera, es una actividad normada, de naturaleza política e histórica adaptada a los objetivos pretéritos de una sociedad, pues tal actividad tiene una repercusión directa sobre la sociedad, lo cual es lógico, ya que, al ser una actividad estatal, ésta va dirigida a la sociedad y demás elementos que conforman al Estado. Se ha de resaltar que la actividad financiera reposa sobre el aspecto económico estatal, abarcando las decisiones, administración, programas, presupuestos inversiones, etcétera; relacionadas con la economía del Estado.

Se puede concluir, tomando en consideración la definición de los autores citados, que la actividad financiera es toda actividad estatal concerniente al manejo y a la administración de los fondos públicos a favor del Estado y todos sus elementos, siendo dicha actividad de naturaleza pública y totalmente normada en un régimen jurídico especial, dirigido a los entes y órganos encargados de la administración y finanzas públicas.

---

<sup>16</sup> **Ibid**



Por su parte otros autores manifiestan que la actividad financiera es: “La encaminada a la obtención de ingresos y realización de gastos, con los que poder subvenir a la satisfacción de determinadas necesidades colectivas.”<sup>17</sup> Esta definición expone un elemento muy propio de la actividad financiera, siendo esta la obtención de ingresos, pues si con anterioridad se ha hecho referencia al manejo y administración de los recursos financieros del Estado, no se había considerado aún la obtención de los mismos, lo que constituye parte medular y primordial dentro de la lógica de la actividad financiera, ya que las actividades destinadas a la obtención de recursos financieros, son el inicio de toda actividad financiera estatal, siendo la recaudación el ejemplo por excelencia dentro de la actividad financiera estatal.

De una manera más amplia otros autores definen la actividad financiera estableciendo que: “Dicha actividad se trata de un fenómeno que tiene como fin la satisfacción de las necesidades públicas, las cuales son satisfechas mediante el empleo de los medios económicos, siendo de naturaleza política los criterios que inspiran estos actos.”<sup>18</sup> En esta ocasión dichos autores enfocan un objetivo al fenómeno financiero, siendo este la satisfacción de necesidades públicas, aportando a la definición doctrinaria, la relación teleológica de la actividad financiera Estatal.

En consonancia con el concepto anterior, se manifiesta que la actividad financiera del Estado es: “Aquella actividad encaminada a la realización de los servicios públicos y la

---

<sup>17</sup> Queralt, Juan Martín y Carmelo Lozano Serrano. **Curso de derecho financiero y tributario**. Pág. 23.

<sup>18</sup> Bayona de Perogordo, Juan José y María Teresa Soler Roch. **Derecho financiero**. Pág. 1.



satisfacción de las necesidades generales en donde, dentro de la administración pública uno de los sectores más importantes es la gestión de intereses económicos.”<sup>19</sup>

También se puede decir que: “El Estado ejecuta diversas actividades para la realización de sus finalidades. A través del poder ejecutivo desarrolla una actividad que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales.”<sup>20</sup> Siendo esto así es lógico que la administración de un Estado, como la de cualquier otra entidad pública o privada tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines. De donde resulta que uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa está constituido precisamente por la gestión de intereses económicos.

Esta actividad que tiene una importancia primordial en el Estado moderno ha recibido el nombre de actividad financiera, en virtud que la cumple el Estado: “Para administrar el patrimonio, para determinar y recaudar los tributos, para conservar, destinar o invertir las sumas ingresadas”<sup>21</sup> Es decir que el Estado es el contralor de la actividad financiera de un país para la protección del patrimonio público.

y se distingue: “De todas las demás en que no constituye un fin en sí misma, ósea que no atiende directamente a la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple una función instrumental de fundamental importancia, siendo su normal

---

<sup>19</sup> De la Garza. **Ob. Cit.** Pág. 5.

<sup>20</sup> **Ibid**

<sup>21</sup> Mascareñas y Pellisé Prats. **Ob. Cit.** Pág. 452.



desenvolvimiento una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades.”<sup>22</sup>

En este caso el autor brinda un concepto más completo y amplio, enfocando a la actividad financiera, como un medio del poder ejecutivo para cumplir con la realización del bien común, por medio de la satisfacción de necesidades colectivas reflejadas en la prestación de servicios públicos. Así también el autor hace mención de que la actividad financiera estatal para cumplir con su fin, se vale de la recaudación y la administración de sus recursos; que hace de esto una actividad de primer orden para el funcionamiento del Estado.

La actividad financiera se desarrolla en tres formas es decir que: “La actividad financiera del Estado conoce tres momentos fundamentales:

- a) El de la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado tanto por institutos de derecho privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes, concesiones de explotación), como por medio de institutos de derecho público, como son los diversos tipos de tributo, o por institutos mixtos, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos;
- b) La gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente;

---

<sup>22</sup> **Ibid**



c) La realización de un gran conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades y gestiones que el Estado moderno se ha echado auestas, todo ello a través de un presupuesto.”<sup>23</sup>

Lo anterior demuestra que la actividad financiera no es una actividad aislada, sino un conjunto de actos públicos que se desarrollan en diferentes momentos con un orden lógico consecuente y complementarias, todas con el objetivo de procurar y obtener el bien común.

Asimismo se puede decir que: “La actividad financiera del Estado es la que realiza en la obtención o recaudación del dinero, la administración o gestión de ese patrimonio y la erogación o gasto que realice para el cumplimiento de sus fines (el bien común) y para el sostenimiento de todo el aparato estatal (organismos del Estado), pero especialmente la prestación de servicios públicos.”<sup>24</sup> Es decir que toda actividad financiera del Estado estará encaminada a la búsqueda de mejores oportunidades para cubrir las necesidades del sector público y con ello poder prestar servicios de calidad, esto con la finalidad de proporcionar el bien común.

No está demás indicar que: “La actividad financiera del Estado es la acción que realiza a través de sus organismos (El Estado y entidades centralizadas, descentralizadas, autónomas y semiautónomas) que tienen por objeto la obtención, administración y gasto

---

<sup>23</sup> **Ibid**

<sup>24</sup> López Cruz, Ottoniel. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**. Pág. 16.



de los recursos o medios económicos necesarios para el sostenimiento de sus organismos y realización de sus fines, entre los que se encuentran educación, salud, comunicaciones, vivienda, seguridad, administración de justicia, etc; los cuales sólo podrán realizar si tiene los recursos o medios económicos necesarios, actividad que en la mayoría de países está encomendada al Ministerio de Hacienda Públicas o Ministerio de Finanzas Públicas.”<sup>25</sup>

Es de hacer notar que la actividad financiera del Estado tiene un objeto diverso porque abarca la obtención, la administración y la erogación de los recursos financieros públicos, denotando que se trata de una actividad bastante compleja.

Por lo que: “La actividad financiera o aspecto dinámico del fenómeno financiero, se denomina así para diferenciarla de la actividad económica, que es la que los individuos llevan a cabo para mitigar sus necesidades de carácter privado. Esta actividad está encomendada a los ministerios de hacienda de todos los países, los cuales una vez determinados los gastos a realizar, estudian y llevan a cabo la obtención de los ingresos necesarios para cubrirlos, ya sea mediante la explotación de patrimonio estatal o más corrientemente, mediante prestaciones exigidas coactivamente a los ciudadanos haciendo uso del poder de soberanía de Estado.”<sup>26</sup>

El autor con esta definición realiza una puntualización importante en la diferenciación de la actividad financiera y la actividad económica ya que si bien los términos parecen ser

---

<sup>25</sup> **Ibid**

<sup>26</sup> Blanco Ramos, Ignacio. **Derecho tributario, parte general y legislación española**. Pág. 6.



sinónimos, es vital comprender que la actividad financiera tiene un carácter público y se refiere a una actividad financiera estatal de hacienda pública y la actividad económica es la actividad financiera entre particulares que sacia las necesidades de particulares y en donde el Estado es ajeno, ya que no interviene en ningún momento.

Con respecto a la actividad financiera del Estado se manifiesta lo siguiente: "El Estado cumple funciones complejas para la realización de los fines que persigue, ya que selecciona sus objetos, sus gastos, la obtención de los medios para atender esos gastos, ya sean esos medios pecuniarios o de otra especie, y a la gestión y a la administración o manejos de estos, todo esto constituye la actividad financiera."<sup>27</sup>

El autor de doctrina clásica en su definición, da un enfoque finalista o teleológica a ésta, haciendo mención que toda aquella gestión que procure, atienda los gastos, gestión y administración o manejo de los medios económicos que facilitan el cumplimiento de funciones para la realización de los fines que persigue el Estado, debe de ser llamado actividad financiera, es decir todas aquellas actividades dentro de la administración o hacienda pública que como resultado de la financiación de las obras, servicios, actividades, etcétera; enfocadas al cumplimiento del fin último de todo Estado, que es la realización del bien común.

A razón de conclusión se puede indicar que, la actividad financiera del Estado es aquel conjunto de actividades de naturaleza social, política, económica y jurídica; con un orden

---

<sup>27</sup> Giulliani Fonrouge. **Ob. Cit.** Pág. 3.



lógico y consecuente, competentes al órgano ejecutivo, normadas en ley, destinadas a la recaudación, administración e inversión de los recursos estatales con el objeto de satisfacer necesidades colectivas por medio de la prestación de servicios públicos financiados por éste, para procurar la máxima del Estado que es el bien común.

### **1.3. Fines del Estado**

El problema del neutralismo e intervencionismo ha sido una cuestión que preocupa a los financistas y que ha motivado discrepancias acentuadas en los últimos tiempos al intensificarse los aspectos económicos y sociales de la actividad financiera. Situación por la cual hay oposición entre neutralismo e intervencionismo de las finanzas públicas, se dice si ellas deben proponerse exclusivamente a la obtención de recursos o si además les corresponde perseguir finalidades de naturaleza económica y social.

El asunto reconoce su origen en la misión que se atribuya al Estado; si éste debe ser un mero espectador de los problemas que se plantean en materia económica y social, la actividad financiera necesariamente adoptará carácter pasivo y estático; por el contrario si se establece que debe actuar positivamente en ellos con el fin predeterminado en encausarlos en determinado sentido, entonces aquella actividad adoptará una modalidad activa y dinámica.

“La querrela entre la neutralidad y el intervencionismo, nada tiene que ver con las finanzas como ciencia; la decisión que se adopte en un sentido o en otro dependerá de



convicciones políticas o filosóficas.”<sup>28</sup> La ciencia de las finanzas es necesariamente neutral, porque toda ciencia tiende exclusivamente al conocimiento y no a la realización de un apriorismo de cualquier naturaleza que fuere.

Esta interpretación en materia perteneciente al poder político y no al financiero no desconoce el aspecto económico y social de las finanzas públicas, ya que éstas deben contribuir a la realización de las directivas elegidas, lo cual importa el conocimiento de aquellos otros aspectos y por cierto que no niega el papel preponderante que le corresponde en los sistemas de intervencionismo o de dirigismo estatal; pero naturalmente no por esto debe modificarse el criterio sobre el alcance restringido de la ciencia financiera.

Gustavo del Vecchio, no concibe el problema de sí: “Las finanzas deben perseguir fines fiscales o asimismo extrafiscales”<sup>29</sup>

Pero su opinión parte de un concepto opuesto al de Trotabas, para quien la cuestión está fuera de la ciencia de las finanzas; para del Vecchio en cambio no existe teóricamente, porque las finanzas siempre podrán ser fiscales o extrafiscales al no haber soluciones únicas y permanentes, una solución adecuada en determinadas condiciones o desde cierto punto de vista, puede resultar inconveniente en otras condiciones o con distintos puntos de vista.

---

<sup>28</sup> Carretero Pérez. **Op. cit.** Pág. 68.

<sup>29</sup> Giulliani Fonrouge. **Ob. Cit.** Pág. 72.



#### 1.4. Fases de la actividad financiera del Estado

La actividad financiera del Estado se compone de varios momentos o etapas que se relacionan entre sí y sin los que la actividad encaminada a realizar las políticas financieras de una nación no puede existir, estos momentos se pueden resumir de la siguiente forma:

- a) El de la obtención de ingresos: Estos ingresos pueden llegar al Estado por instituciones de derecho privado como lo es la explotación de su propio patrimonio, el que es desarrollado por empresas industriales o comerciales y de servicios, pertenecientes al Estado, renta de inmuebles, venta de bienes, concesiones y otros. Guatemala, con la corriente privatizadora de finales del siglo XX, perdió muchos de estos recursos y hoy depende más de ingresos de obligaciones provenientes de derecho público, como la captación de tributos, u otro tipo de ingreso que puede ser la emisión de bonos o los aranceles que, aunque su fin principal es la protección de la industria nacional en Guatemala, además del fin extrafiscal, son utilizados en algunos momentos históricos como un recurso público del Estado.
  
- b) La gestión o manejo de recursos obtenidos, entre los que se encuentran la distribución de los ingresos provenientes de los tributos para cumplir con el principal objetivo, que es la redistribución de la riqueza; esta actividad se logra mediante el cobro de los mismos y el retorno de estos ingresos por medio de la prestación de servicios públicos a los desposeídos, o a quienes más lo necesitan; se añade la gestión, la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter



permanente, como lo sería la explotación de empresas con capital de origen estatal, no importando la actividad realizada por las mismas.

- c) El sostenimiento por parte del Estado de sus funciones públicas y administrativas, así como la prestación de servicios públicos y su distribución en forma equitativa dentro de los diversos programas de gobierno.



## CAPÍTULO II

### 2. Derecho tributario y los tributos

El derecho tributario es fundamental dado que regula el ordenamiento jurídico de los ingresos públicos, fundamental en la actividad financiera del Estado, siendo el tributo una prestación dineraria, con finalidad contributiva porque se exige para sufragar los gastos públicos y alcanzar los fines del Estado como lo es el bien común.

Varios tratadistas exponen su criterio sobre esta rama del derecho, entre ellos, Carrera Arraya se refiere al derecho tributario como: "La rama del derecho financiero más elaborada, tal vez la más importante porque el tributo es, sin duda, el recurso con mayor relevancia de la hacienda pública. El inicio del estudio jurídico científico del tributo y, consiguientemente, la elaboración dogmática del derecho tributario tiene su fundamento en la bifurcación del principio de legalidad financiera en dos principios: el de legalidad tributaria y el de legalidad presupuestaria."<sup>30</sup>

Lo anterior se refiere a que el tributo es parte fundamental del desenvolvimiento del Estado, por tal razón se encuentra debidamente regulado a través de principios tales como la legalidad tributaria y presupuestaria, en virtud que con éste se logra sufragar los gastos que se generan en la hacienda pública.

---

<sup>30</sup> Carrera Raya, Francisco José. **Manual de derecho financiero**. Pág. 34.



También se le conoce al derecho tributario como: “El conjunto de normas que regulan los derechos y obligaciones entre el Estado, en su calidad de acreedor de los tributos, y las personas a quienes la ley responsabiliza de su pago.”<sup>31</sup> Es decir que para que exista un movimiento generador de ingresos en un Estado, éste se encuentra conformado por dos partes, una que será el ente recaudador y la otra que es la obligada legalmente a realizar el aporte tributario.

Además el derecho tributario tiene por objeto regular un fenómeno financiero en particular: “El que se produce a causa del requerimiento legal y la posterior obtención, por parte del Estado, de sus recursos tributarios.”<sup>32</sup> Esto quiere decir que el ingreso de los tributos deviene del pago que realizan los contribuyentes.

Asimismo se puede decir que: “El derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas que regulan los tributos. A partir de esa definición, se desprende la clasificación del derecho tributario, con propósito de destacar el paralelismo entre el derecho sustancial y el derecho procesal.”<sup>33</sup> Desde el punto de vista del contenido normativo el derecho tributario se clasifica en derecho tributario material y derecho tributario formal. Abarcando el derecho material las normas que regulan los elementos constitutivos de la obligación tributaria sustancial, hecho generador, base imponible, mientras que el derecho tributario formal las normas que regulan el procedimiento, la declaración y las demás obligaciones formales e instrumentales, el proceso tributario, etc.

---

<sup>31</sup> Valdés Costa, Ramón. **Instituciones de derecho tributario**. Pág. 63.

<sup>32</sup> Martín, José María y Guillermo F. Rodríguez Usé. **Biblioteca de finanzas y derecho tributario**. Pág. 10.

<sup>33</sup> Plazas Vega. **Ob. Cit.** Pág. 46.



## 2.1. Los tributos

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 la ley. Una característica fundamental del tributo es su obligatoriedad, fundamentada en la coercitividad del Estado. Esta obligatoriedad está vinculada al ejercicio del poder estatal, que tiene como límite el principio de legalidad, tema a tratar en capítulos posteriores.

El tributo es tan antiguo como la sociedad misma. Todas las sociedades han tenido una modalidad u otra de tributo. Y es que no podría ser de otra forma, ya que de lo contrario las comunidades no hubiesen contado con los recursos materiales y humanos para hacer las obras públicas.

### 2.1.1. Clases de tributos

Como se indicó antes, el tributo es el pago que los particulares hacen al Estado en efectivo o de alguna otra forma por los beneficios que les otorga, siendo el Estado el sujeto activo de la obligación tributaria y los particulares el sujeto pasivo de la misma. Es decir: "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."<sup>34</sup> Lo cual significa que todo tributo estará debidamente fundamentado en ley y se denominan o clasifican de la siguiente manera: Impuestos, arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras.

---

<sup>34</sup> García V., Catalina. **Derecho tributario**. Pág. 41.



## 2.2. Definición de impuesto

El término impuesto se deriva de la raíz latina, impositus, que expresa: tributo o carga y se puede definir como una obligación coactiva y sin contraprestación, de efectuar una transmisión de valores económicos, por lo común en dinero, a favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley que establece las condiciones de la prestación de manera autoritaria y unilateral.

Los conceptos que se han dado sobre los impuestos son múltiples como tantos son los autores que han tratado este tema, en el derecho financiero, para el efecto se expone la definición siguiente: “Es la cantidad de dinero que el Estado exige de las economías privadas en uso de su poder coercitivo, y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.”<sup>35</sup> Este concepto corresponde al impuesto como simple instrumento del Estado para agenciarse fondos como compensación de los egresos que el Estado tiene que soportar para la prestación de los servicios de caracteres generales.

### 2.2.1. Elementos característicos de los impuestos

- a) Es una cuota fijada por la ley, que grava por lo general la renta privada.
- b) Es una cuota que resulta de la cantidad de renta, cuya forma impositiva, absorbe de ella efectivamente.

---

<sup>35</sup> Matus Benavente, Manuel. **Finanzas públicas**. Pág. 132.



- c) El Poder coercitivo del Estado que se utiliza para la imposición; lo que quiere decir que el Estado hace uso del poder público para hacer de los impuestos cargas obligatorias fijadas unilateralmente para el poder público.
- d) Ausencia de contraprestación de un servicio en el momento del pago del impuesto.
- e) Financiamiento de los egresos del Estado, como finalidad especial, puesto que se utiliza su producto para compensar los egresos destinados a alcanzar finalidades económico nacionales o sociales.

“Son impuestos dice las prestaciones en dinero o en especie, exigidas por el Estado en virtud del poder de imperio a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles.”<sup>36</sup>

Es decir que siempre habrá un hecho generador siendo éste una causa para imponer un tributo a los particulares por parte del Estado mismo que debe ser cumplido a cabalidad. En virtud que cuando se adquiere un derecho también conlleva una obligación.

De lo descrito anteriormente surgen los siguientes caracteres: I. Es obligación de dar dinero o cosas. II. Emanada del poder de imperio estatal. III. Establecida por la ley. IV. Aplicable a personas individuales o jurídicas. Y se encuentran en las más variadas situaciones previsibles, como determinar capacidad económica; realización de ciertos actos, etc.

---

<sup>36</sup> Guilliani Fonrouge. **Ob. Cit.** Pág. 250.



Dar una definición de impuesto es muy difícil sin tomar en cuenta el pensamiento de los diversos tratadistas que estudian las ciencias de las finanzas. Por lo cual se mencionan algunos de ellos citados: La definición de Manuel Morselli, citado por Flores indica: "El impuesto es una deducción obligatoria de riquezas privadas, querida por el Estado y por las entidades menores para ser destinadas a la consecución de los fines generales de la vida pública."<sup>37</sup> Es decir que el Estado impone a los particulares una cuota económica que debe pagar en cumplimiento de sus obligaciones por los derechos adquiridos ante los órganos estatales.

Asimismo para Viti de Marco "El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos."<sup>38</sup> Esto significa que el Estado se agencia de fondos por medio de los impuestos con la finalidad de que los servicios públicos prestados sean de calidad. Por lo que para el autor Matus "El impuesto es una cuota, parte de su riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. El carácter es coactivo y sus productos se destinan a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible."<sup>39</sup>

De las definiciones anteriores se encuentran elementos comunes tales como, que el Estado actúa a través de su poder coercitivo y son aportaciones de los particulares,

---

<sup>37</sup> Flores Zavala, Ernesto. **Elementos de las finanzas públicas mexicanas: Los impuestos.** Pág. 49.

<sup>38</sup> Rodríguez Vásquez, Jorge Alejandro. **Los tributos en general y sus diferencias.** Pág. 21.

<sup>39</sup> Matus Benavente, Manuel. **Finanzas públicas.** Pág. 132



producto de sus ganancias. Pero no siempre se ha considerado desde ese punto de vista, por lo que se analizarán algunas teorías al respecto.

## 2.2.2. Clases de Impuestos

Los impuestos se pueden clasificar de la siguiente manera:

A. Ordinarios y extraordinarios: Esta distinción se refiere a la periodicidad o perdurabilidad de los impuestos dentro del sistema tributario. Los que se reproducen todos los años con periodicidad regular o que rigen hasta su derogación con la característica de haberseles establecidos con miras a su permanencia, son ordinarios. En cambio, los impuestos que surgen en períodos de crisis, de alteraciones profundas en la economía, para lograr ajustes en los gastos públicos, son extraordinarios. Antiguamente, esta clasificación era efectuada según que su recaudación cubriera necesidades habituales de la colectividad o emergencias sociales, guerras, catástrofes, entre otras.

Algunos autores estiman que debe reservarse la denominación de ordinarios a todos los impuestos que de una u otra forma gravan las rentas de las economías y extraordinarios aquellos que afectan el capital privado. Como norma general todos los impuestos que contemplan las legislaciones, tienen el carácter de ordinarios, ya que los impuestos gravan únicamente la renta y no el capital, salvo excepciones muy calificadas.



El único impuesto de aplicación general cuya naturaleza podría corresponder al concepto de impuesto extraordinario es el que grava a las asignaciones por causa de muerte o a las donaciones entre vivos y aunque en este caso, solamente el tanto por ciento de la fortuna consumida por los impuestos no es susceptible de ser pagado por la renta de los capitales que se traspasan de una economía a otra. En cuanto a los impuestos temporales si ellos económicamente gravaran la renta de las economías serían ordinarios, aunque las legislaciones les pueden dar la denominación de extraordinarios.

B. Directos e indirectos: Los impuestos se dividen tradicionalmente en directos e indirectos. Los autores antiguos basaban la distinción, en la posibilidad de traslación del gravamen considerando directo al soportado por el contribuyente de impuesto e indirecto al que se trasladaba a otra persona. Otra teoría radica la clasificación en el sistema de determinación y cobro adoptado por la legislación de cada país, considerando indirecto al impuesto que afecta cosas o situaciones accidentales. Una tercera concepción atribuye el carácter de directo o indirecto según que los impuestos afecten manifestaciones inmediatas o mediatas de capacidad contributiva. Esta clasificación ha perdido eficacia por la evolución de los conceptos económicos.

Los impuestos directos se aplican de forma directa sobre el patrimonio, afectando principalmente los ingresos o pertenencias como la propiedad de autos o casas. El impuesto directo más importante es el Impuesto Sobre la Renta ISR.

Los impuestos indirectos afectan a personas distintas del contribuyente. En otros términos, el contribuyente que enajena bienes o presta servicios, traslada la carga del



impuesto a quienes los adquieren o reciben. Dentro de éstos se encuentran el Impuesto al Valor Agregado IVA y el impuesto sobre gasolinas, alcoholes y tabacos). Éstos últimos suelen llamarse impuestos internos en algunos países.

C. Impuestos reales o personales: Se ha tomado en consideración la forma en que el Estado considera la renta o riqueza de los individuos. En los impuestos reales, el Estado sólo constata la renta de los individuos por sus riquezas, sin tomar en cuenta situaciones individuales de los contribuyentes. En el impuesto personal, el Estado considera tan solo la renta o riqueza de que se disponga, también la situación especial de cada contribuyente con relación a ciertos factores que pueden modificar su verdadera capacidad económica para concurrir a las cargas del Estado.

Si se estudia en la situación de cada contribuyente, puede suceder que rentas de una misma cuantía puedan representar una capacidad contributiva muy diferente según sea el caso de cada individuo. La capacidad contributiva varía muy diferente según sea el caso de cada individuo. La capacidad contributiva varía también en cuanto a los gastos en que debe incurrir para procurarse la renta o sea que, aunque la renta percibida o devengada, aunque numéricamente igual, resulta en el hecho diferente como factor de capacidad contributiva según la situación de los contribuyentes.

Cuando el Estado considera factores individuales que son elementos de juicio, la renta total y los gastos o cargas que pesan sobre un contribuyente, se está en presencia del impuesto personal llamado en algunos países impuesto global complementario. Cuando



el Estado cuente únicamente con rentas o riquezas, se está en presencia de los impuestos reales.

### **2.2.3. Fines de los impuestos**

El Estado persigue sus objetivos en forma mediata, pues primero debe procurarse recursos y, en segundo término, los ha de destinar para alcanzar aquellos. Mediante la tributación extrafiscal, el Estado procura alcanzar sus fines de manera inmediata, ya que puede gravar fuertemente actividades que pretende desalentar, o eximir de gravámenes a las que considera oportuno alentar. Este último tipo de tributación, en materia económico-financiera, se origina con el proteccionismo, por ejemplo, por derechos aduaneros, altos con relación a mercaderías producidas en el país, y evoluciona hasta transformarse en un poderoso elemento de política económica y social en manos del Estado.

Si por este tipo de tributación se debilitaría la posición patrimonial de los individuos, ello enervaría a los capitales necesarios para la producción y desalentaría las inversiones, entre otros, disminuyendo la capacidad contributiva de los afectados, y por consiguiente, cercenaría la posibilidad del Estado de recaudar tributos financieros. De ahí la necesidad de prudencia de los gobernantes en la fijación de tributos.

Los estados recaudan impuestos para:

- Mantener las operaciones del mismo gobierno.



- Influenciar el rendimiento macroeconómico de la economía, la estrategia gubernamental para hacer esto es conocida como su política fiscal.
- Para llevar a cabo funciones del gobierno, tales como la defensa nacional, y proveer servicios públicos.
- Para redistribuir los recursos entre los individuos de diversas clases dentro de la población. Históricamente, la nobleza era mantenida por impuestos sobre los pobres. En sistemas de seguridad social modernos se intenta utilizar los impuestos en sentido inverso, manteniendo a las clases bajas con el exceso de las clases altas.
- Para modificar patrones de consumo o empleo dentro de la economía nacional, haciendo ciertos tipos de transacciones más o menos atractivas.

### **2.3. Poder tributario del Estado**

Poder tributario significa la facultad o posibilidad jurídica del estado, de exigir contribuciones con respecto de personas o bienes que se hallan en su jurisdicción. Este concepto tan genéricamente consignado, ha dado lugar a interpretaciones divergentes, que comienzan con la terminología. Hay quienes hablan de supremacía tributaria, potestad impositiva, potestad tributaria, poder fiscal, poder de imposición.

Quienes se refieren al impuesto, lo hacen en consideración a que, indudablemente es el tributo típico y la base fundamental del ordenamiento de todos los gravámenes, pues de verdad tanto el impuesto como la tasa y las contribuciones especiales tienen análoga estructura jurídica y reconocen el mismo origen, diferenciándose por la naturaleza del presupuesto de hecho que se determina por circunstancias extrajudiciales.



“El poder tributario o potestad tributaria constituye una de las manifestaciones del poder de imperio estatal. Consiste en el poder que tiene el Estado de dictar normas a efectos de crear unilateralmente tributos y establecer deberes formales, cuyo pago y cumplimiento será exigido a las personas a él sometidas, según la competencia espacial estatal atribuida. Comprende también el poder de eximir y de conferir beneficios tributarios, así como el poder de tipificar ilícitos tributarios y regular las sanciones respectivas.”<sup>40</sup>

El ejercicio del poder tributario se agota al dictar la norma tributaria, sin perjuicio de la subsistencia del poder tributario para ser ejercido al crear, modificar o extinguir tributos, exenciones y beneficios tributarios, o editar disposiciones tributarias penales, u ordenar por leyes el cumplimiento de deberes formales, o conferir legalmente facultades a organismos recaudadores a fin de que estatuyan ese tipo de deberes.

Es decir, el Estado, al actuar como sujeto activo de la obligación tributaria, no lo hace ejerciendo el poder tributario, si no como un acreedor al cual le son aplicadas las normas respectivas.

### **2.3.1. Carácter del poder tributario**

Los elementos esenciales del poder tributario son los siguientes:

---

<sup>40</sup> **ibid**



- a. Abstracto: Algunos autores consideran que para que exista un verdadero poder tributario es menester que el mandato del Estado se materialice en un sujeto, que se haga efectivo mediante una actividad de la administración, pero en realidad lo que ocurre es que se confunde la potestad derivada del poder de imperio que pertenece al Estado y que se otorga el derecho de aplicar tributos, con el ejercicio de ese poder.
- b. Permanente: El poder tributario es natural al Estado y deriva de la soberanía, de manera que sólo puede extinguirse con el Estado mismo; en tanto subsista indefectiblemente habrá poder de gravar.
- c. Irrenunciable: El Estado no puede desprenderse de este atributo esencial, puesto que sin el poder tributario no podría subsistir, es como el oxígeno para los seres vivientes.
- d. Indelegable: En realidad este aspecto está íntimamente ligado con el anterior y reconoce análogo fundamento. Renunciar importaría desprenderse de un derecho en forma absoluta y total; delegar importaría transferir a un tercero de manera transitoria.

### **2.3.2. La potestad tributaria**

Cuando el pueblo expresa su voluntad soberana para formar el Estado, plasma en su Constitución, la existencia, organización y funcionamiento de sus órganos, los cuales quedan sometidos al orden jurídico en el ejercicio de las atribuciones necesarias para su desempeño. De esta manera la fuerza del Estado se transforma en poder público, sometido al derecho, que le sirve de medida en su manifestación, ya que toda su actuación deberá realizarse dentro del marco señalado por él. "Esta fuerza del Estado ha



sido denominada de diferentes maneras: “Aristóteles hablaba de autarquía, que era sinónimo de autosuficiencia, es decir, implicaba la capacidad de un pueblo para bastarse a sí mismo y realizar sus fines sin ayuda o cooperación extraña.”<sup>41</sup>

A través del establecimiento de los órganos del Estado se precisan las funciones que debe realizar cada uno de ellos, para la consecución de los fines preestablecidos.

Estos órganos, sometidos al poder general de la organización estatal al igual que el propio pueblo, ejercen las facultades que les fueron atribuidas para la realización de sus funciones, pero siempre actuando dentro del orden jurídico que les dio origen, nunca al margen ni en contra de él.

La potestad tributaria se expresa en la norma suprema como facultad para imponer contribuciones, lo cual es inherente al Estado, en razón de su poder de imperio, y se ejerce a través del Organismo Legislativo, en virtud que éste establece las contribuciones mediante una ley, que vinculará individualmente a los sujetos activo y pasivo de la relación jurídico-tributaria.

Cuando se habla de la potestad tributaria se refiere a un poder que será ejercido discrecionalmente por el órgano legislativo, dentro de los límites que establece la propia Constitución; este poder se concretiza y concluye con la emisión de la ley, en la cual, posteriormente, los sujetos destinatarios del precepto legal quedan supeditados para su

---

<sup>41</sup> Delgadillo Luis Humberto. **Principios de derecho tributario**. Pág. 3



debido cumplimiento. En el mandato legal se fundamenta la actuación de las autoridades en materia tributaria, las cuales actúan con sujeción a lo dispuesto por la ley, de acuerdo con su competencia tributaria.

Por tanto, cuando hablamos de potestad tributaria nos referimos necesariamente a la fuerza que emana de la propia soberanía del Estado, en tanto que cuando se refiere a la competencia tributaria hacemos alusión a las facultades que la ley ha otorgado a los órganos del Estado. Potestad es poder que emana de la soberanía del Estado; competencia es facultad que deriva de la ley.

Es decir que la potestad tributaria, precisa las siguientes características: I. Es inherente o connatural al Estado. II. Emanada de la norma suprema. III. Es ejercida por el poder Legislativo. IV. Facultad para imponer contribuciones mediante ley.

En Guatemala la potestad legislativa del Estado, se ve reflejada en la Constitución Política de la República de Guatemala, específicamente en el Artículo 239, el cual establece: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación...” Esto significa que en Guatemala por mandato constitucional el único órgano del Estado encargado de la emisión de las leyes es el Congreso de la República de Guatemala.



## 2.4. Competencia tributaria

Al desarrollar este tema, es necesario dejar claro, que, al establecer la competencia tributaria, no se está dejando a un lado el poder tributario del Estado, el cual se agota con la creación de la ley, es decir que existe un sometimiento a la norma tanto de parte del Estado en su calidad de sujeto activo como del particular como sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Por lo anterior, resulta que la competencia tributaria es una facultad general y abstracta para la actuación de los órganos públicos, que se deriva del poder del Estado y que se encuentra sometida a un orden jurídico preestablecido.

“La ley establece la imposición...pero la aplicación concreta de ese poder pide una actividad distinta de la legislativa, y es la del poder administrador, que también tiene cierta facultad para determinar unilateralmente la obligación, y luego ejecutarla, es decir, para requerir el cumplimiento de ella por los medios administrativos o judiciales, aplicar sanciones (recargos, intereses, multas) y de ejecutar medidas de policía fiscal (que las leyes llaman fiscalización).

De modo que el poder fiscal no es lo mismo que el poder de imposición, aunque se les considere sinónimos.”<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> **Ibid.**



Por lo tanto, es necesario reiterar que cuando se habla de potestad tributaria, se refiere a la soberanía del Estado, a diferencia de la competencia tributaria, que es la facultad que la ley otorga a ciertos órganos del Estado, para que la hagan cumplir.

Corresponde la competencia tributaria a la Superintendencia de Administración Tributaria, órgano descentralizado del gobierno cuya función principal es recaudar los ingresos que el Estado requiere para el cumplimiento de sus obligaciones constitucionales, y a las municipalidades, con el objeto de recaudar sus propios ingresos.

## **2.5. Obligación tributaria**

En el derecho, entendido como ciencia jurídica, se ha desarrollado la teoría general de las obligaciones, dentro de la cual se estudia la obligación como una institución jurídica que encuentra aplicación en todas las ramas del Derecho. En ella se define a la obligación o relación obligacional como el vínculo jurídico establecido entre dos personas, por el cual una de ellas puede exigir de la otra la entrega de una cosa o el cumplimiento de un servicio o una abstención.

En toda obligación existen dos sujetos: el sujeto activo o acreedor que tiene un crédito frente al sujeto pasivo o deudor, que es quien debe cumplir la prestación. Para la doctrina jurídica, la prestación es el objeto de la obligación. Entonces, ésta no es una cosa o un bien, sino un servicio, una acción o una abstención que el deudor debe realizar en provecho del acreedor. En consecuencia, siempre consistirá en un comportamiento humano.



La sociedad organizada, arrastra consigo el imperativo de que los gobernantes **crean** obligaciones tributarias con la finalidad de sostenerse y alcanzar los fines perseguidos de beneficio común temporal.

La creación de las obligaciones tributarias se hace a través de normas de carácter imperativo esperando obtener de los pobladores el cumplimiento de sus obligaciones, sean permanentes o temporales sin reconocer calidades o cualidades para su cumplimiento, salvo aquellos entes a quienes se exime por un acto realizado.

La sociedad organizada tiende a desplegar actividades económicas, las cuales se denominan actividades financieras del Estado, aspirando obtener y procurar los bienes con que satisfacer las necesidades públicas.

La actividad financiera del Estado evoluciona relacionando tres elementos:

- El sujeto activo, constituido por el Estado, quien es el que crea la norma impositiva;
- El sujeto pasivo, configurado por el contribuyente contra quien se dirige la norma impositiva y la obligación que de ella emana y,
- La obligación, esencia de la relación jurídica tributaria creada para los otros elementos mencionados; es decir, el impuesto a pagar por cada individuo.

La obligación jurídico tributaria nace con una norma jurídica, la que no obliga a nadie, mientras no se dé el hecho o situación prevista en ella, una vez dado el supuesto que establece la norma, esto crea un nexo que los liga. Por ejemplo, la Ley del Impuesto



Sobre la Renta, establece en el Artículo 3: “Son contribuyentes del impuesto las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.” Por lo tanto, mientras no se realice el supuesto establecido en la norma, las consecuencias de su aplicación, no le pueden ser imputadas, es decir no habrá una relación jurídico-tributaria.

Sin, embargo de realizarse el supuesto jurídico, inmediatamente se crea un vínculo que genera derecho y obligaciones, y con ello se establece que la relación jurídico tributaria es un vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

Este concepto permite establecer la diferencia que existe con la obligación tributaria. En términos generales se ha considerado como obligación a la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido, o como la conducta debida en virtud de la sujeción de una persona a un mandato legal.

Como se ha visto, al realizarse el supuesto previsto por la norma surgen consecuencias jurídicas que se manifiestan en derechos y obligaciones, y que la teoría considera que pueden ser de dar, hacer, no hacer o tolerar.

Estos elementos, forman parte de la obligación tributaria, a saber:



- Dar. Refiriéndose a la parte del patrimonio o ingreso de los contribuyentes o al porcentaje del precio o del valor de un bien, o a la cantidad fija que el sujeto pasivo tiene que enterar a la hacienda pública para pagar una deuda fiscal propia o ajena.
  
- Hacer. Que se refiere a todos los deberes positivos que establecen las leyes fiscales, por ejemplo: presentar declaraciones, cumplir con los requerimientos de autoridades fiscales, etcétera.
  
- No hacer. El sujeto pasivo debe abstenerse de realizar conductas no permitidas por la legislación fiscal, esto es, no debe llevar a cabo conductas ilícitas, por ejemplo: expedir comprobantes fiscales sin los requisitos que señalen las leyes.
  
- Tolerar. Implica el ejercicio directo de un acto de molestia de la autoridad en la esfera jurídica del particular; se diferencia de la de no hacer debido a que ésta no se requiere ejecución previa de la autoridad. Por ejemplo, tolerar una auditoría fiscal.

La obligación tributaria es entonces la conducta consistente en un dar, hacer, no hacer o tolerar, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria.

### **2.5.1. Definición de la obligación tributaria**

La obligación tributaria es el vínculo jurídico originado por el tributo, cuya fuente es la ley y constituye el nexo entre el Estado, acreedor tributario, y el responsable o contribuyente,



deudor tributario; que se manifiesta en una obligación de dar, pagar tributos, o en obligaciones adicionales de hacer, presentar balances y declaraciones juradas, o de tolerar, soportar las revisiones fiscales.

La característica principal de la obligación tributaria es su naturaleza personal, es decir, que existe un nexo jurídico entre un sujeto activo, llamado Estado o cualquier institución con potestad tributaria delegada, municipalidades, SAT, y un sujeto pasivo, que puede ser una persona natural o una persona jurídica, que tenga patrimonio, realice actividades económicas o haga uso de un derecho que genere obligación tributaria.

Tal como lo preceptúa el Artículo 14 del Código Tributario, “La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella...”

La obligación tributaria crea un vínculo entre dos personas por cuya virtud, el deudor es compelido a efectuar una prestación en favor del acreedor, sea dando, haciendo u omitiendo. Es la parte fundamental de la obligación jurídico tributaria y a la vez el fin último al cual tiende la institución del tributo.

En otras palabras, la obligación tributaria es un vínculo jurídico, es decir la obligatio es juris vinculum; relación jurídica, por la cual se está obligado coercitiva y necesariamente obligado a pagar a alguien una cosa de acuerdo con los principios de la legislación, de las instituciones y según la civilidad.



### **2.5.2. Fuente**

Por fuente se entiende, como el principio de una cosa. En derecho se aplica el término en varios sentidos, siendo el más usado el que se refiere a la forma de creación de la norma jurídica, la ley, la doctrina, la costumbre, etc. Precisamente, en lo que respecta a este punto, la fuente única de las obligaciones tributarias es la ley. En el derecho privado las fuentes de las obligaciones son la ley y el contrato, pero en el derecho tributario sólo es la ley, porque la voluntad de los individuos expresada en un contrato no puede crear el tributo.

La obligación tributaria tiene una fuente inmediata y otra mediata. La fuente inmediata, en sentido específico, lo constituyen los presupuestos de hecho, es decir el hecho generador, cuya realización dan origen al nacimiento de la obligación tributaria. En cambio, la fuente mediata, en sentido genérico- es la ley o los dispositivos legales que tengan el carácter de ley.

### **2.5.3. Elementos**

La obligación tributaria, conocida también en la doctrina como relación jurídica tributaria, según Flores Polo tiene los siguientes elementos sustanciales:

- "Sujeto activo, titular de la pretensión o acreedor tributario, y que siempre es el Estado o un ente público investido de potestad tributaria delegada;



- Sujeto pasivo o responsable o contribuyente, o deudor tributario, o destinatario legal del tributo, que es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria;
- Objeto, es decir: la prestación pecuniaria o en especie, o sea el tributo;
- El presupuesto de hecho (hecho imponible) cuya realización determina el nacimiento de la obligación tributaria, y que generalmente es un hecho u omisión de contenido económico.”<sup>43</sup>

Los elementos serán de carácter personal y material, tomando en consideración que intervienen personas tanto individuales como jurídicas. En el caso de la tributación el elemento personal será el Estado como ente recaudador y el contribuyente. Y en cuanto al elemento material es la prestación o pago que por disposición de la ley se le denomina tributo.

Asimismo “Los elementos de la relación jurídico tributaria son los siguientes: el sujeto activo titular de la pretensión, es decir, del crédito tributario, en otras palabras, el acreedor del tributo; el sujeto pasivo principal o deudor principal del tributo, a quien se puede dar el nombre de contribuyente y los otros sujetos pasivos codeudores o responsables del título por causa originaria (solidaridad, sustitución) o derivada (sucesión en la deuda tributaria); el objeto, es decir la prestación pecuniaria, o sea el tributo; el hecho jurídico tributario, es decir el presupuesto de hecho, al cual la ley vincula el nacimiento de la relación tributaria.”<sup>44</sup>

---

<sup>43</sup> Flores Polo, Pedro. **Derecho financiero y tributario peruano**. Pág. 293.

<sup>44</sup> Jarach, Dino. **Curso superior de derecho tributario**. Pág. 73.



El sujeto activo: Se ha visto como el Estado, titular de la potestad tributaria, se transforma ya en papel de fisco, en sujeto activo de la relación jurídica tributaria principal.

En consecuencia, el sujeto activo de la imposición, conocido también como acreedor tributario, es el Estado o la entidad pública a quien se le ha delegado potestad tributaria por ley expresa. En otros términos, es el ente al que la ley confiere el derecho a recibir la prestación pecuniaria en que se materializa el tributo.

Pero no sólo la administración tributaria del Estado puede ser sujeto activo; también las municipalidades, y en general cualquier ente público distinto del Estado que tenga poder para imponer tributo, previa autorización de la ley. Ello constituye una delegación de la soberanía tributaria, que es privativa del Estado, pero como la condición del sujeto activo de la obligación viene determinada por la ley propia de cada tributo, es el ente delegado y no el Estado el sujeto activo de la obligación tributaria. En conclusión, el Estado es el sujeto activo o acreedor tributario.

El sujeto pasivo: Una definición muy simple del sujeto pasivo de la obligación tributaria, es aquella persona a quien la ley obliga al pago del gravamen, llamado contribuyente, según esta definición no interesa a los fines de esta obligación, que tal sujeto sea en definitiva el que pague o no el tributo, según se opere o no, la traslación del mismo. En consecuencia, el sujeto pasivo de la obligación tributaria es el deudor tributario; obligado al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable.



En otros términos, es la persona que por estar sometida al poder tributario resulta obligada por la ley a satisfacer el tributo, a la que comúnmente se denomina contribuyente.

Para el efecto el Artículo 21 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, define al contribuyente de la siguiente manera: "Son contribuyentes las personas individuales, 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."

El artículo citado se refiere a que las personas legalmente a obligadas a cumplir con los tributos son los contribuyentes individuales y jurídicos. Siempre y cuando exista un hecho generador de la obligación.

El sujeto pasivo, se divide a su vez en sujeto pasivo de derecho y sujeto pasivo de hecho.

El sujeto pasivo de derecho (contribuyente): Es el obligado directo al pago del tributo por mandato de la ley; es decir, tiene una obligación principalísima que es el pago del tributo.

Junto con esta obligación esencial, traducida en una consecuencia de tipo económico, que significa desprenderse de parte de su riqueza personal para entregársela al Estado, aportando, de esta manera, al presupuesto fiscal, el contribuyente o sujeto pasivo de derecho tiene que cumplir adicionalmente, otras obligaciones secundarias accesorias y



formales, clasificadas como: obligaciones de hacer; obligaciones de no hacer; y obligaciones de tolerar.

Y el sujeto pasivo de hecho (responsable): El responsable o sujeto pasivo de hecho, no es el directamente obligado, pero debe cumplir la obligación tributaria porque así lo manda la ley. En otras palabras, el responsable del tributo o sujeto pasivo de hecho es la persona, natural o jurídica, que está obligada a responsabilizarse por el pago del tributo, porque así lo prescribe la ley.

Un ejemplo de ello son los agentes retenedores, regulados en el Decreto 20-2006 disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria, emitido por el Congreso de la República de Guatemala.

#### **2.5.4. El Objeto de la obligación jurídico tributaria**

La mayoría de los tratadistas coinciden en señalar que el objeto de la obligación jurídica tributaria es la prestación a que está obligado el sujeto pasivo, en favor del sujeto activo; es decir la prestación consistente en el pago de una determinada cantidad de dinero por concepto de tributo.

De otro lado, el tributo, al margen de las diferencias doctrinarias sobre determinadas características, es la prestación generalmente en dinero que el Estado, para el cumplimiento de sus fines y en virtud de su poder de imperio, exige de todos aquellos que se encuentran sometidos a su soberanía.



De lo señalado en los dos párrafos precedentes podemos concluir que el objeto de la obligación tributaria es el tributo, entendido como una prestación pecuniaria y no como una simple suma de dinero.

### **2.5.5. Características de la obligación tributaria**

Es necesario determinar las características esenciales de la obligación tributaria, entre las que figuran las siguientes: 1. Es una obligación ex lege, es decir que la obligación tributaria nace, y se crea por fuerza de la ley; 2. El sujeto pasivo de esta obligación, será necesariamente el Estado, quien, a través de sus órganos, exigirá el cumplimiento de las obligaciones que se generen.

Con relación a su objeto, es menester mencionar que la prestación en dinero para cubrir el gasto público es el objeto sustancial de la obligación tributaria, manifestado directamente en las obligaciones de dar, y de manera indirecta en las de hacer y no hacer, ya que, como se precisó, aunque en estas obligaciones el contenido de la conducta debida no es la entrega de recursos, su existencia es para ese efecto.

Sin embargo, es preciso mencionar que el fenómeno de la tributación puede tener además un objeto diferente del estrictamente recaudatorio, toda vez que aquella concepción tradicional del ejercicio de la potestad tributaria con fines recaudatorios se ha superado en la actualidad, puesto que se establecen contribuciones con propósitos diversos, ya sea para regular la economía, como en el caso de los aranceles al comercio exterior y otros de carácter interno.

La vinculación del sujeto pasivo al activo se produce siempre a través del hecho imponible: toda obligación tributaria nace de la realización de un hecho imponible.





## CAPÍTULO III

### 3. Las municipalidades

Desde el punto de vista legal, es la corporación autónoma, integrada por el alcalde y por los síndicos y concejales, todos electos directa y popularmente en cada municipio de conformidad con la ley de la materia. Según lo establece el Artículo 254 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Se entiende por cabecera del distrito, el centro poblado donde tiene su sede la municipalidad. En consecuencia, el distrito municipal es la circunscripción territorial a la que se extiende la jurisdicción de dicha municipalidad. Por lo tanto, es una persona de derecho público representativa y ordenatoria de una determinada comunidad, en un determinado territorio, que administra peculiares intereses vecinales y que mantiene relación de dependencia con el Estado.

Por lo que varios tratadistas opinan que: “La municipalidad es la institución que administra el municipio, dotándole de servicios y beneficios en una manera organizada.”<sup>45</sup>

Significando esto que para la existencia de una municipalidad se requiere una determinada población, un territorio y una autoridad común a sus habitantes.

---

<sup>45</sup> Huerta Malbrán, María Antonieta y otros. **Descentralización, municipio y participación ciudadana: Chile, Colombia y Guatemala.** Pág. 255.



Derivado de lo anterior también se indica que: “Para poder realizar sus funciones específicas y obras de interés particular a la comunidad que rige, requiere de un cierto grado de autonomía que se suele caracterizar por los siguientes principios: a).- Libre elección de autoridades; b).- Libre administración de sus propios intereses y c).- Autosuficiencia financiera.”<sup>46</sup> Es decir que las municipalidades poseen independencia para la toma de decisiones, en cuanto a su organización política, económica y social.

El Decreto 58-88 del Congreso de la República de Guatemala, Código Municipal, explica que la municipalidad es la corporación autónoma integrada por el alcalde y por los síndicos y concejales, todos electos directamente y popularmente en cada municipio, de conformidad con la ley de la materia, que ejerce el gobierno y la administración de los intereses del municipio. Tiene su sede en la cabecera del distrito municipal, y es órgano superior deliberante y de decisiones de los asuntos municipales.

En conclusión todos los miembros de las municipalidades serán electos por la población a través del sufragio.

### **3.1. Autonomía municipal**

Algunos tratadistas manifiestan que el concepto de autonomía es puramente político, en vista de que es un poder que surge de la misma ley de la facultad al ente autónomo para crear su propia normativa y regirse por ella misma. “La autonomía política se refiere al

---

<sup>46</sup> Castillo, Jorge. **Derecho administrativo guatemalteco**. Pág. 396.



proceso de delegación de los poderes políticos, soberanía subnacional, siendo un nuevo conjunto de normas que definen la relación entre el gobierno nacional y los gobiernos subnacionales, y sustituyen las reglas de la burocracia y jerárquica.”<sup>47</sup>

Cabe apuntar que el concepto de autonomía se aplica con relación al tipo político como la administrativa, por cuanto aquélla es un sistema y técnica tanto para gobernar como para administrar. En algunos casos, ambos caracteres confluyen, como sucede con los municipios, aunque, en la mayoría de instituciones públicas sólo es de tipo administrativo.

La Corte de Constitucionalidad, sobre el concepto de autonomía ha expresado en la doctrina legal lo siguiente: “...El planteamiento debe examinarse partiendo de la premisa que el concepto de “autonomía” no se encuentra definido en el texto constitucional y de las dificultades que ofrece la doctrina para caracterizarlo; puesto que, como forma de descentralización, es cuestión de grado determinar sus alcances, tanto territorial como de la institucionalidad. Empero a tales problemas, como consecuencia del estado de derecho y del principio de unidad, debe entenderse que los entes autónomos no puedan quedar al margen de la legislación que se emita en concordancia con los parámetros constitucionales y que la potestad que estos entes tienen de emitir, no los excluye de la legislación ordinaria reguladora...”<sup>48</sup> (Expediente N° 51-90, sentencia de 7 de agosto de 1990)

---

<sup>47</sup> Burki, Shahid Javed; Guillermo E. Perry y William Dillinger. **Más allá del centro: La descentralización del Estado.** Pág. 3.

<sup>48</sup> Corte de Constitucionalidad. **Constitución Política de la República de Guatemala (Aplicada a fallos de la Corte de Constitucionalidad).** Pág. 54.



“Los entes autónomos como las personas públicas estatales que tienen a su cargo determinados servicios de carácter nacional y están dirigidos por consejos o directorios que poseen plenos poderes de administración y actúan con autonomía, bajo cierto contralor de las autoridades nacionales.”<sup>49</sup>

La Corte de Constitucionalidad distingue entre un ente autónomo y uno descentralizado, expresando: “...De aquí sea jurídicamente factible distinguir, dentro de la organización del Estado guatemalteco, entes cuya autonomía, por ser de rango constitucional, sólo podría ser suprimida mediante una modificación a la Constitución, y entes descentralizados y semiautónomos que tiene su origen en la ley ordinaria, que pueden ser suprimidos por medio de otra ley de igual categoría votada por una mayoría calificada de diputados al Congreso de la República de Guatemala, supresión referida sólo a éstas últimas, como claramente lo dispone el párrafo final del citado Artículo 134...”<sup>50</sup> (Expedientes acumulados N° 342-97, 374-97, 441-97, 490-97 y 559-97, sentencia del 5 de septiembre de 1997)

De lo dicho por la Corte de Constitucionalidad, se deduce que la autonomía es una forma de descentralización, de un grado superior por reconocimiento constitucional, existen entes autónomos no constitucionales, por el que ciertas entidades públicas tienen la potestad de emitir y aplicar sus propias normas, concernientes a los fines para los que existen, sin quedar excluidos de la legislación ordinaria y, en orden al principio de unidad, son parte de la organización pública estatal.

---

<sup>49</sup> Sayagües Laso, Enrique. **Apuntes de derecho administrativo**. Pág. 111.

<sup>50</sup> Corte de Constitucionalidad. **Ob. Cit.** Pág. 54.



Se puede concluir que esta forma de organización administrativa tiene lugar, cuando el Estado, por disposición constitucional o legal, otorga o transfiere ciertas facultades y atribuciones a un ente administrativo, dotado de personalidad jurídica y de un patrimonio propio, quien lo coadyuva en la consecución de los fines estatales. Las atribuciones delegadas al órgano administrativo autónomo le permiten tener facultades suficientes para actuar con independencia funcional y financiera.

### **3.2. Autoridades municipales**

Es importante señalar que la organización administrativa de una municipalidad, se establece partiendo de que existe un Concejo Municipal y el Alcalde, ambos electos popularmente, luego esa organización se da a través de las diferentes dependencias municipales que integran en un todo, las municipalidades del país.

De ello, deriva que en “El sistema de Gobierno Municipal, se puede afirmar que Guatemala cuenta con el sistema de gobierno de democracia representativa, porque sus órganos son designados por medio de sufragio, en donde quedan representados todos los sectores de su población; y en lo concerniente a la distribución de sus facultades, toma como base el sistema democrático de separación de poderes o sistema francés, que es el que se adecua más al desarrollo de la administración municipal moderna, que se presta a obtener mayores resultados con la distribución que existe del poder.”<sup>51</sup>

---

<sup>51</sup> Calderón Morales, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo II**. Pág. 282.



Las municipalidades en su estructura, cuentan con dos órganos de la administración municipal, obligatorios y que de ellos depende toda la actividad administrativa, ellos son: órganos deliberantes y órganos ejecutivos.

En los órganos deliberantes: Los sistemas modernos municipales, y el poder del Concejo se encuentran en este órgano deliberativo. Este es designado por la ciudadanía electoral, discute y resuelve por medio de votación ajustada a la reglamentación dada por las leyes que determinan su creación y funcionamiento. Este órgano deliberante crea reglamentos y ordenanzas, llamadas leyes locales.

Para el efecto "El órgano deliberativo comunal es pluripersonal y es denominado Concejo o Ayuntamiento. El órgano deliberante comunal tiene constitución colegial y es denominado Concejo deliberante. Se encuentra integrado por el número de miembros que determinan las leyes de cada país, de conformidad con su sistema constitucional, este órgano cuenta con el poder de decisión en la emisión de reglamentos y ordenanzas."<sup>52</sup>

En los órganos ejecutivos: El Alcalde dentro de la administración municipal, es el representante legal de la municipalidad, es quien dirige las sesiones del Concejo Municipal y quien le da cumplimiento y ejecuta los acuerdos y disposiciones dictados por el referido Concejo Municipal.

---

<sup>52</sup> Ballbé, Manuel y Marta Franch. **Derecho administrativo una perspectiva desde los ordenamientos jurídicos de Guatemala y España.** Pág. 158.



Es importante hacer notar que “El órgano ejecutivo es un órgano unipersonal, a diferencia del deliberante que es pluripersonal, y se denomina así por ser el que ejecuta la voluntad del órgano deliberante, así como la del mismo, siendo el encargado o designado de este órgano ejecutor el Alcalde Municipal.”<sup>53</sup>

De lo anterior se establece que, en la organización administrativa municipal guatemalteca, a la cabeza se encuentra el Concejo Municipal como órgano deliberante y el Alcalde Municipal como órgano ejecutante, ello por la potestad que el pueblo les otorga mediante el sufragio, dándoles las facultades para que dirijan los destinos del municipio.

### **3.3. Competencias generales del Concejo Municipal**

Los Concejos Municipales actuales son la máxima autoridad en el Municipio, llamados anteriormente Corporaciones Municipales, fue rectificado en las reformas constitucionales, en las que se establece que la máxima autoridad de las municipalidades es el Concejo Municipal.

Del nombre que anteriormente se le daba a los Concejos Municipales tenemos que: “Corporación proviene del latín corpus, corporis, que significa cuerpo, comunidad, sociedad, y se le denomina corporaciones, a las entidades públicas, como las provinciales, municipales.”<sup>54</sup>

---

<sup>53</sup> **Ibid**

<sup>54</sup> Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Pág. 203.



Es decir que los Concejos Municipales estarán conformados por personas elegidas por la comunidad a la que pertenezcan, las cuales serán consideradas idóneas para dirigir a la municipalidad.

Los Concejos Municipales, tienen su fundamento en el Artículo 254 Constitucional, el cual establece que: “el Gobierno Municipal, será ejercido por un Concejo, el cual se integra con el alcalde, los síndicos y concejales, electos directamente por sufragio universal y secreto para un período de cuatro años pudiendo ser reelectos.” Como se ha indicado con anterioridad, las autoridades municipales serán electas por la población para el cumplimiento de sus funciones en el periodo correspondiente.

También el Artículo 206 de la Ley Electoral y de Partidos Políticos. Decreto 1-85, de la Asamblea Nacional Constituyente, regula: “la integración del Concejo Municipal, con el Alcalde, Síndicos y Concejales, titulares y suplentes, de conformidad con el número de habitantes...” Y el Artículo 207 de la ley referida preceptúa “el periodo que durarán en sus funciones los integrantes del Concejo Municipal, que será de cuatro años.”

Lo anterior significa que toda municipalidad estará conformada por un grupo de personas elegidas por el pueblo por medio del sufragio, siendo denominadas como Concejo Municipal, el cual estará conformado por el alcalde, los síndicos y concejales, mismos que tendrán a su cargo la dirección del municipio donde hayan sido electos para cumplir el mandato durante el tiempo establecido en la ley. Es decir que estarán en funciones por un periodo de cuatro años.



La Ley Electoral y de Partidos Políticos Decreto 1-85 es de rango Constitucional ya que fue promulgada por la Asamblea Nacional Constituyente en el año 1985. De ahí la importancia de regular lo referente a los comicios electorales en el Artículo 199 y sobre el sufragio en el Artículo 198 que es el voto que se emite en una elección política o en una consulta popular. Lo importante del sufragio es el hecho que es el medio por el cual la población elige a los miembros que integrarán los Concejos Municipales.

Entre las competencias generales del Concejo Municipal se encuentran las siguientes: Se toman en cuenta las reformas realizadas a través del Decreto 22-2010 al Artículo 35 del Código Municipal y entre las competencias más importantes, que tiene el Concejo Municipal como órgano de mayor jerarquía del ente municipal están:

- a) La iniciativa, deliberación y decisión de los asuntos municipales.
- b) El ordenamiento territorial y control urbanístico de la circunscripción municipal.
- c) El control y fiscalización de los distintos actos del gobierno municipal y de su administración.
- d) La aprobación, control de ejecución, evaluación y liquidación del presupuesto de ingresos y egresos del municipio, en concordancia con las políticas públicas municipales.
- e) La emisión y aprobación de acuerdos, reglamentos y ordenanzas municipales.
- f) La fijación de sueldo y gastos de representación del Alcalde, las dietas por asistencia a sesiones del Concejo Municipal, y cuando corresponda, las remuneraciones a los alcaldes comunitarios o alcaldes auxiliares, así como emitir el reglamento de viáticos correspondiente.



- g) La promoción y mantenimiento de relaciones con instituciones públicas nacionales, regionales, departamentales y municipales.

El Concejo Municipal es un órgano en el cual sus decisiones nacen de la deliberación y el voto, por el hecho de ser un órgano colegiado, sus sesiones se encuentran reguladas los Artículos 38, 39, 40, 41 y sobre la vigencia de acuerdos y resoluciones el Artículo 42 del Código Municipal, Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala.

### **3.4. Finanzas municipales**

Al igual que el gobierno central, el municipio requiere de ingresos con los cuales sufragar los gastos que se originan del cumplimiento de las competencias que le asigna la ley, en especial las relacionadas con la satisfacción de las necesidades públicas.

El conjunto de actividades que realizan los municipios para obtener ingresos y realizar gastos, constituye, la administración financiera del municipio, la cual es definida como: "Conjunto de principios, normas, organismos, recursos, sistemas y procedimientos que intervienen en las operaciones de programación y gestión necesarios para captar los fondos públicos y aplicarlos para la concreción de los objetivos y metas del municipio, en la forma más eficiente posible."<sup>55</sup>

---

<sup>55</sup> Aldao, María Gabriela. **Administración financiera gubernamental**. Pág. 42.



La administración financiera del municipio cumple dos propósitos. El primero consiste en generar la información necesaria para la toma de decisiones óptimas sobre el uso de los recursos municipales. Esto se logra, en buena medida, mediante el desarrollo de un sistema contable eficiente. Un segundo propósito, es la planificación de la ejecución de los ingresos que percibe el ente local, y que se concretiza a través del proceso de gestión presupuestaria y el buen manejo de la tesorería.

Derivado de lo anterior es importante mencionar el fundamento legal de las finanzas municipales, encontrándose éste en el Artículo 99 del Código Municipal, el cual regula: “Las finanzas del municipio comprenden el conjunto de bienes, ingresos y obligaciones que conforman el activo y el pasivo del municipio.” Esto significa que todo el patrimonio del municipio es el que conforma las finanzas del mismo.

Y respecto a su administración, el Artículo 107 del Código Municipal establece: “la libre administración que tiene el municipio, al señalar que la municipalidad tiene la administración de sus bienes y valores sin más limitaciones que las establecidas por las leyes.” Significando esto que la municipalidad tiene autonomía para decidir la forma de manejo de su administración y economía.

Razón por la cual la administración financiera municipal está integrada por tres actividades parciales diferenciadas: a) “La planificación o medición de gastos e ingresos; futuros, materializada generalmente en el presupuesto municipal; b) La obtención de los ingresos públicos y las decisiones de cómo obtenerlos, necesarios para hacer frente a



las erogaciones presupuestariamente calculadas y, c) La aplicación o inversión de tales ingresos, esto es, las erogaciones con sus destinos prefijados y sus efectos.”<sup>56</sup>

El orden en que se han enumerado estas actividades -dice el autor- es didáctico, ya que en la práctica el orden se invierte, ya que la actividad financiera del Estado, incluyendo la del municipio, se materializa en función de las erogaciones dirigidas a la satisfacción de las necesidades públicas, previo a la obtención de los ingresos correspondientes.

### 3.5. Hacienda municipal

Mediante la actividad financiera, el municipio obtiene los recursos necesarios para el cumplimiento de sus fines. Estos ingresos reciben el nombre de ingresos públicos. Crespo, citando a Valdés Costa, define los ingresos como: “Las entradas de dinero en la tesorería del Estado para el cumplimiento de sus fines, cualquiera sea su naturaleza económica o jurídica.”<sup>57</sup>

Los ingresos públicos municipales son todos los productos de la venta, frutos o productos que el Municipio obtenga en el ejercicio de las facultades que le otorga la Constitución y las leyes y los derivados de la gestión de su patrimonio, o por cualquier otro título legítimo. Según el Artículo 100 del Código Municipal Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala establece “constituyen ingresos del municipio:

---

<sup>56</sup> Villegas, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 17.

<sup>57</sup> Galindo Camacho, Miguel. **Teoría de la administración pública**. Pág. 39.



- a. Los provenientes del aporte que por disposición constitucional, el Organismo Ejecutivo debe trasladar directamente a cada municipio;
- b. El producto de los impuestos que el Congreso de la República de Guatemala decreta a favor del municipio;
- c. Las donaciones que se hicieren al municipio;
- d. Los bienes comunales y patrimoniales del municipio, y las rentas, frutos y productos de tales bienes;
- e. El producto de los arbitrios, tasas administrativas y servicios municipales;
- f. El ingreso proveniente de las contribuciones por mejoras, aportes compensatorios, derechos e impuestos por obras de desarrollo urbano y rural que realice la municipalidad, así como el ingreso proveniente de las contribuciones que paguen quienes se dedican a la explotación comercial de los recursos del municipio o que tengan su sede en el mismo;
- g. Los ingresos provenientes de préstamos y empréstitos;
- h. Los ingresos provenientes de multas administrativas y de otras fuentes legales;
- i. Los intereses producidos por cualquier clase de débito fiscal;
- j. Los intereses devengados por las cantidades de dinero consignadas en calidad de depósito en el sistema financiero nacional;
- k. Los provenientes de las empresas, fundaciones o cualquier ente desconcentrado del municipio;
- l. Los provenientes de las transferencias recurrentes de los distintos fondos nacionales;
- m. Los provenientes de los convenios de mancomunidades de municipios;
- n. Los provenientes de los contratos de concesión de servicios públicos municipales;
- o. Los provenientes de las donaciones;



- p. Los provenientes de aportes especiales esporádicos que acuerden los órganos del Estado;
- q. El precio de la venta de bienes inmuebles;
- r. El ingreso, sea por la modalidad de rentas de los bienes municipales de uso común o no, por servidumbre onerosa, arrendamientos o tasas; y,
- s. Cualesquiera otros que determinen las leyes o los acuerdos y demás normas municipales.”

El referido artículo da a conocer que los municipios conformarán sus ingresos de diversas formas, es decir que obtendrán aportes por parte del gobierno central, impuestos decretados por el legislativo a su favor, donaciones, rentas, arbitrios, tasas, contribuciones por mejoras, entre otros. Con los cuales harán el patrimonio necesario para la subsistencia del ente público, así como para la prestación de servicios.

Por tal razón es importante mencionar que los ingresos públicos municipales se clasifican de la siguiente forma: doctrinariamente los ingresos públicos municipales son ingresos municipales tributarios y no tributarios, tomando como base la fuente que da origen al ingreso.

Asimismo los ingresos tributarios son los provenientes de tributos impuestos, tasas y contribuciones especiales, siendo el patrimonio de los particulares. Y los ingresos no tributarios que se conocen como aquellos que se originan en el propio patrimonio del Estado.



### 3.6. Presupuesto municipal

“El presupuesto es un plan comprensivo expresado en términos financieros, mediante el cual un programa de operación es efectivo por un período de tiempo determinado, que incluye estimaciones de servicios, actividades y proyectos comprendidos en el programa.”<sup>58</sup> También se puede decir que “El presupuesto es un plan de acción cuantitativo y un auxiliar de la coordinación y el control. Los presupuestos, básicamente, no son sino estudios financieros anticipados, expresiones formales de los planes administrativos.”<sup>59</sup>

Lo anterior muestra que para el buen funcionamiento de una entidad debe existir un presupuesto previo con el cual se habrá planificado y coordinado el destino de las finanzas, así como la forma de control y ejecución correspondientes.

Es por eso que diversos autores indican que “El presupuesto es un conjunto de pronósticos referentes a un período determinado.”<sup>60</sup> Así mismo que “El presupuesto es un estimado cuidadoso de las condiciones futuras de los negocios. En ese estimado en una entidad de negocios se deben incluir los ingresos, los costos probables y los gastos, los presupuestos tienen por finalidad auxiliar a la dirección en la coordinación de sus funciones de venta, de producción y de administración.”<sup>61</sup>

---

<sup>58</sup> Rodríguez Aznar, José Vicente. **Elementos de economía presupuestaria: con un apéndice sobre reforma del sistema presupuestario venezolano; ideas para una estrategia.** Pág. 146.

<sup>59</sup> Horngren, Charles T. **Contabilidad de costos en la dirección de empresas.** Pág. 200.

<sup>60</sup> Del Río, Cristóbal. **Técnica presupuestal.** Pág. 94.

<sup>61</sup> Rautenstrauch, Walter. **El presupuesto en el control de las empresas industriales.** Pág. 73.



Debido a que el presupuesto es fijado para determinado tiempo, en el cual se realizarán compras y negocios en beneficio de la entidad estatal, el mismo debe ser aprovechado al máximo y adecuadamente documentado.

“El presupuesto municipal expresa de manera formal, escrita y planificada, los ingresos que la municipalidad considera que podrá obtener y los gastos o egresos que estima realizar en el mismo período. El presupuesto municipal contiene decisiones políticas relativas a ingresos y gastos municipales (en qué se gastará y de dónde saldrán los recursos). El presupuesto municipal es un instrumento que materializa con recursos financieros el plan operativo anual (plan anual de obras y servicios). En otras palabras, expresa cuánto se gasta y qué hay que pagar para las obras y el funcionamiento de la municipalidad.”<sup>62</sup>

En conclusión se puede decir que el presupuesto es el motor de engranaje que logra toda la actividad financiera de las municipalidades. En virtud que el buen manejo de los fondos públicos será parte fundamental para que una entidad pueda sostenerse o cubrir sus necesidades y también ofrecer servicios a la población.

### **3.7. Principios que rigen al presupuesto municipal**

Siendo los principios las reglas que regirán la forma de realización del presupuesto es importante mencionar los siguientes:

---

<sup>62</sup> Asociación Nacional de Municipalidades (ANAM). **Finanzas Municipales**. Pág. 8.



- “Anualidad: El ejercicio fiscal es de un año y el presupuesto deberá elaborarse sobre esa base.
- Unidad: El presupuesto es uno. En él deben figurar todos los ingresos previstos y los gastos autorizados para el ejercicio fiscal.
- Equilibrio: Los gastos presupuestados no deben ser mayores a los ingresos que se esperar recibir en un período determinado.
- Legalidad y especificación: En la formulación del presupuesto es prohibido incluir ingresos que no tengan base legal.
- Publicidad: Se deben indicar las fuentes de financiamiento de donde se tomarán los recursos para cubrir los gastos previstos.
- Vinculado a un plan: El presupuesto y su ejecución son documentos públicos, disponibles para cualquier persona que quiera consultarlos.
- Participativo: El presupuesto es el instrumento que expresa anualmente la operativización del plan de desarrollo del municipio.
- Sujeto a la realidad financiera del municipio: En la elaboración del presupuesto se tomarán en cuenta las sugerencias, propuestas y necesidades de la comunidad.
- Programación: Esto quiere decir que se formulará especificando los resultados que se obtendrán durante determinado período fiscal.
- Previsión: El presupuesto se anticipa a hechos, pero hechos o actos planificados.
- Claridad: En el presupuesto se establecen claramente cuáles son los ingresos y los gastos que se realizarán.



- Exactitud: Todos los datos que contiene el presupuesto o se relacionan con él, son exactos y verdaderos.<sup>63</sup>

Para un buen manejo del presupuesto municipal se debe realizar una serie de actos o fases con los cuales se logre la planificación y ejecución adecuada del mismo, para el periodo fiscal correspondiente. En virtud que debe estar plenamente establecido cuáles serán las erogaciones y los ingresos que se pretenden para alcanzar los objetivos políticos, económicos y sociales del municipio donde sean aplicados.

### **3.8. Función del presupuesto municipal**

El presupuesto municipal es una herramienta financiera que tiene como principales funciones servir como:

- ❖ Instrumento de política municipal: Es la expresión financiera de las decisiones políticas tomadas por el concejo municipal, encaminadas a buscar el bien común de todos los habitantes del municipio.
- ❖ Instrumento de planificación: permite programar adecuadamente la utilización de los recursos, ante la acumulación de necesidades y demandas comunitarias.
- ❖ Instrumento de administración: es la base del quehacer de la municipalidad durante el ejercicio fiscal.

---

<sup>63</sup> **Ibid**



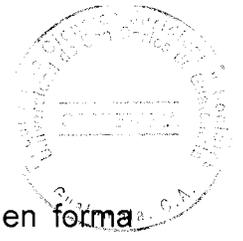
- ❖ Instrumento de control: exige la realización de acciones específicas para coordinar, ejecutar, controlar y evaluar los planes, programas y proyectos municipales.
- ❖ Instrumento de transparencia: permite que la población pueda conocer cómo se manejan los ingresos y gastos municipales, durante la ejecución del mismo.

### **3.9. Estructura del presupuesto municipal**

La estructura del presupuesto municipal deberá ser programática, es decir, que indicará en forma separada las partidas y montos asignados a los programas de funcionamiento, inversión y deuda. Además, la estructura del presupuesto deberá incluir:

A. Presupuesto de ingresos: El presupuesto de ingresos se estructurará de la siguiente forma:

- Ingresos corrientes: Su origen está en los pagos que los vecinos realizan en forma directa en la tesorería municipal, ya sea por tasas por servicios, arbitrios, impuestos o contribuciones.
- Transferencias corrientes: Son los ingresos provenientes de las transferencias del gobierno central. Se trata de una parte del total de las transferencias que pueden utilizar las municipalidades para gastos de funcionamiento. Actualmente las municipalidades pueden destinar hasta un máximo de 10% del situado constitucional para cubrir sus gastos de funcionamiento, el 25% del iva-paz y un 2.5% de circulación de vehículos.
- Transferencias de Capital: La parte de los ingresos provenientes de las transferencias



del gobierno central que debe destinarse para programas de inversión en forma obligatoria. También comprende las transferencias que se reciben para cofinanciar proyectos por parte de los fondos sociales, Infom etc.

En el presupuesto de egresos deberán especificarse claramente los programas, sub-programas y proyectos a realizarse en el período fiscal correspondiente como lo establece la Ley Orgánica del Presupuesto a manera de visualizar la producción final. A continuación, se presentan ejemplos de los sub-programas que pueden existir dentro de los programas de funcionamiento, inversión y deuda pública.

B. Programa de Funcionamiento:

- Concejo Municipal y Alcaldía
- Secretaría y Registro de Vecindad
- Registro Civil
- Administración Financiera
- Servicios Públicos Municipales
- Catastro Municipal
- Oficina Municipal de Planificación

C. Programa de Inversión: En estos programas las municipalidades pueden hacer clasificaciones tales como; proyectos de red vial en donde incluyan todas aquellas obras que sean la construcción de calles y carreteras incluidas sus reparaciones, proyectos de educación en donde podrán presupuestar la construcción de escuelas y ampliaciones de las mismas; también pueden incluir programas de salud en donde

podrán presupuestar las obras referentes a la construcción de centros de salud.



- D. Sub-Programa: Aquí se hará una división de los programas que se encuentran en el presupuesto. Por ejemplo: Dentro del programa de educación se podrán incluir una división para el nivel primario, secundario y diversificado.
- E. Proyectos: En este nivel se incluye el listado de obras a realizar dentro del período fiscal, realizando la asignación presupuestaria. Por ejemplo, en el programa de educación se incluye el listado de construcciones a realizar y los proyectos que no precisamente sean construcciones como por ejemplo la contratación de maestros.
- F. Programa de Deuda: En este programa se incluyen los renglones presupuestarios para la amortización de capital e intereses generados por préstamos obtenidos por la administración municipal.

### **3.10. Implicación del desarrollo tributario municipal**

Para un desarrollo tributario en las municipalidades se debe observar lo regulado en la ley suprema tal y como se encuentra establecido en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala "Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria. b) Las exenciones. c) El sujeto pasivo del



tributo y la responsabilidad solidaria. d) La base imponible y el tipo impositivo. e) Las deducciones, los descuentos y reducciones, recargos; f) Las infracciones y sanciones tributarias.

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

Lo citado anteriormente da a conocer que en Guatemala el órgano estatal encargado de crear leyes es el Congreso de la República, por lo tanto es el único ente facultado para normar todo lo relacionado a los tributos. No obstante las municipalidades se ven involucradas en la aplicación de ciertos tributos con los cuales se agenciarán de fondos para el manejo de sus municipios.

Derivado de lo anterior es necesario mencionar el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala el cual preceptúa “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Y no debe darse la doble o múltiple tributación.”



La fuente de ingresos para el Estado lo constituye todos los guatemaltecos que, a través de sus actividades comerciales, industriales, agropecuarias, turísticas, de diversión y esparcimiento etc., contribuyen con sus impuestos y sus arbitrios a financiar todas las actividades que el Estado tiene la obligación de realizar para mantener la armonía de los ciudadanos dentro de su propio territorio. Esta fuente de ingresos es la que permite que el Estado también pueda planificar y ejecutar a través de sus programas todos aquellos proyectos de desarrollo que han sido adecuadamente presupuestados y que tengan como fin llevar desarrollo y progreso a las comunidades, municipios y departamentos de toda la República.

Los municipios de la República de Guatemala son instituciones autónomas con funciones de: elegir a sus propias autoridades; obtener y disponer de sus recursos, y atender los servicios públicos locales, el ordenamiento territorial de su jurisdicción y el cumplimiento de sus propios fines. El gobierno municipal es ejercido por un Consejo integrado por el alcalde y por los síndicos y concejales, todos electos directa y popularmente en cada municipio, de conformidad con la ley de la materia, que ejerce el gobierno y la administración de los intereses del municipio. Tiene su sede en la cabecera del distrito municipal, y es el órgano superior deliberante y de decisión de los asuntos municipales, según los Artículos 253 y 254 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Las municipalidades tienen autonomía política, económica y administrativa en los asuntos de su competencia. Las corporaciones municipales deberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios. La captación de recursos deberá ajustarse al



principio establecido en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, a la ley y a las necesidades de los municipios.

El Organismo Ejecutivo incluirá anualmente en el Presupuesto General de Ingresos Ordinarios del Estado, un diez por ciento del mismo para las municipalidades del país. Este porcentaje deberá ser distribuido en la forma que la ley determine, y destinado por lo menos en un noventa por ciento para programas y proyectos de educación, salud preventiva, obras de infraestructura y servicios públicos que mejore la calidad de vida de los habitantes. El diez por ciento restantes podrán utilizarlo para financiar gastos de funcionamiento.

Queda prohibida toda asignación adicional dentro del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para las municipalidades, que no provenga de la distribución de los porcentajes que por ley les corresponda sobre impuestos específicos. Para la ejecución de sus ordenanzas y el cumplimiento de sus disposiciones las municipalidades podrán crear, de conformidad con la ley, su Juzgado de Asuntos Municipales y su Cuerpo de Policía de acuerdo con sus recursos y necesidades, los que funcionarán bajo órdenes directas del alcalde.

Los bienes, rentas arbitrios y tasas son propiedad exclusiva del municipio y gozarán de las mismas garantías y privilegios de la propiedad de Estado. Ningún organismo del Estado está facultado para eximir de tasas o arbitrios municipales a personas individuales o jurídicas, salvo las propias municipalidades y lo que al respecto establece la Constitución Política de la República de Guatemala.



## CAPÍTULO IV

### **4. Análisis del Régimen Jurídico de la exoneración de las multas y recargos procedentes del Impuesto Único sobre Inmuebles en Guatemala**

El Impuesto Único Sobre Inmuebles, también denominado IUSI, es un tributo que recauda el Estado de Guatemala y que recae sobre los bienes rústicos o rurales y urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras, así como los cultivos permanentes de cada uno de los contribuyentes guatemaltecos. Es un tributo que paga directamente al fisco el contribuyente que es poseedor, usufructuario o arrendatario de un bien inmueble.

Se hace mención que 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."<sup>64</sup> 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.

También se define que el Impuesto Único Sobre Inmuebles: "Es un impuesto directo que grava los bienes inmuebles de las personas propietarias o poseedoras y los

---

<sup>64</sup> Carmona Romay, Adriano G. **Programa de gobierno municipal**. Pág. 20.



usufructuarios de los bienes del Estado de acuerdo a su valor.”<sup>65</sup> Es un impuesto único anual que se aplica a los bienes inmuebles rústicos o rurales y urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras, así como los cultivos permanentes, los que tienen un término de producción mayor de tres años. Además, para la determinación de la tasa impositiva se toma en cuenta el incremento o decremento provocado por factores hidrológicos, topográficos, geográficos y ambientales, así como la naturaleza urbana, suburbana o rural, población, ubicación, servicios y otros similares.

De conformidad con el Artículo uno del Decreto Número 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, el Impuesto Único Sobre Inmuebles es un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República.

#### **4.1. El Impuesto Único Sobre Inmuebles y su naturaleza**

Con este impuesto se graban bienes inmuebles por lo tanto: “Es el impuesto anual cuyo hecho generador es la propiedad o posesión de un bien inmueble ubicado en el territorio de la República de Guatemala, independientemente de que el inmueble se encuentre inscrito o no en el Registro de la Propiedad. Para los efectos de la determinación del impuesto, se comprende terreno y construcción en el área urbana y solamente extensión territorial en las áreas suburbana y rural. La administración de este impuesto se ha trasladado gradualmente a las municipalidades.”<sup>66</sup>

---

<sup>65</sup> Castillo, Hernán. **Introducción al derecho tributario guatemalteco**. Pág. 106.

<sup>66</sup> Chicas Hernández. **Ob. Cit.** Pág. 206.



La ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles establece que lo recaudado por concepto de impuestos y multas corresponde a las municipalidades del país, para el desarrollo local y al Estado para el desarrollo municipal. El pago correspondiente a un año, puede hacerse a través de pagos anticipados o bien puede fraccionarse en cuatro pagos por trimestre de la siguiente manera:

- ✓ Enero a marzo, se paga en abril.
- ✓ Abril a junio, se paga en julio.
- ✓ Julio a septiembre, se paga en octubre.
- ✓ Octubre a diciembre, se paga en enero del año siguiente.

#### **4.2. Determinación el valor del inmueble**

El valor del inmueble se determina según el Artículo cinco de la ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, al referirse a la actualización del valor fiscal, se puede hacer de la forma siguiente: a) Por autoavalúo (presentando por el contribuyente); b) 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); c) Por avalúo técnico (practicado por valuador autorizado a requerimiento del propietario); d) Por nuevos valores (según aviso notarial por enajenación o transferencia de bienes inmuebles). Es decir que la determinación del valor del Impuesto Único Sobre los Inmuebles se realizará por medio de los avalúos de las propiedades, tomando en consideración estudios económicos actualizados.



### **4.3. Características del Impuesto Único sobre Inmuebles**

El impuesto es de carácter nacional, todo inmueble debe pagar el impuesto, sin importar el municipio en que se encuentre.

La base del impuesto es el valor de los bienes inmuebles, tanto los ubicados en la zona rural como en la urbana, de manera que esa base la constituye: “El valor del terreno, el valor de las estructuras, construcciones e instalaciones adheridas permanentemente y sus mejoras, el valor de los cultivos permanentes, el incremento o decremento determinado por factores hidrológicos, topográficos, geográficos y ambientales, la naturaleza urbana, suburbana o rural, población, ubicación, servicios y otros similares” como lo establece el Artículo cuatro de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.

El impuesto es anual, a pesar de esto se puede cancelar en cuatro cuotas trimestrales.

El producto derivado de la recaudación y multas pertenece al Estado, designado a las municipalidades.

Es coercitivo, en cuanto a las disposiciones sancionatorias para los que incumplan con el pago en tiempo de la obligación tributaria se limita a una multa del 20% sobre el monto a pagar. Además, se imponen sanciones administrativas a los empleados responsables de la recaudación y a los notarios que no remitan la información relativa a traspasos de inmuebles.



#### 4.4. Utilización del impuesto

El Artículo 2 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles 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 de los contribuyentes los contribuyentes afectados al seis o nueve 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.

El impuesto y las multas recaudados del Impuesto Único Sobre Inmuebles, IUSI, será para las municipalidades destinadas para el desarrollo local. El 100% ingresará como fondo privativo distribuido de la manera siguiente: 70% para inversiones en servicios



básicos y obras de infraestructura de interés y uso colectivo, y hasta un 30% para gastos administrativos de funcionamiento.

Asimismo el Artículo 104 del Código Municipal Decreto 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala preceptúa: “A los impuestos con destino específico que el Congreso de la República decreta en beneficio directo del municipio no podrán darle otro destino. En el caso de aquellos impuestos cuya recaudación le sea confiada a las municipalidades por el Ministerio de Finanzas Públicas, para efectuar su cobro, requerirán de la capacitación y certificación de dicho Ministerio.”

Lo anterior significa que cada impuesto que sea creado con un fin determinado deberá ser cumplido a cabalidad es decir que no puede ser utilizado para un propósito distinto como sucede en el caso específico del Impuesto Único Sobre Inmuebles IUSI.

#### **4.5. Caracteres negativos del Impuesto**

En el caso de los impuestos es necesario hacer mención de algunas características para la realización de la exención en el pago del impuesto no solamente a personas jubiladas sino también a personas de la tercera edad con ingresos limitados.

Tal y como ocurre cuando éstos se convierten elevados para las personas legalmente obligadas a cumplir con ellos. Así como lo refiere la “Confiscatoriedad: Cuando el impuesto alcanza elevados montos, como sucede en los impuestos fuertemente



progresivos, gran parte de la doctrina considera que se está violando el principio de no confiscatoriedad.<sup>67</sup>

En tales casos, el impuesto no viola el derecho de propiedad; no hay incautación de bienes, en el sentido de desapoderamiento sin justa compensación, sino una imposición que provoca un sacrificio económico excesivo, de carácter monetario, que naturalmente tendrá ciertas repercusiones en el patrimonio del contribuyente.

Ante el incumplimiento de la obligación tributaria, norma la ley que procederá el cobro judicial, con medidas cautelares de embargo y subsiguiente remate del bien, para cubrir el adeudo a favor del Estado. Al final del proceso, las consecuencias del impago del tributo se materializan en la pérdida del bien inmueble. No hay confiscatoriedad legal, pero en la realidad el contribuyente sin capacidad de pago o contributiva, pierde el inmueble. Si el inmueble constituye para un jubilado o persona sin otros recursos, el único bien que posee, estaríamos frente a una injusticia tributaria, violatoria de equidad tributaria.

También es importante mencionar que se viola el principio de capacidad contributiva, en virtud que "las normas constitucionales que regulan lo relativo a la no confiscatoriedad, establecen un principio, convirtiéndose así en una prohibición dirigida al legislador, destinada a evitar una imposición excesiva, superior a las posibilidades del contribuyente de contribuir a las cargas públicas, sin afectar su derecho a una subsistencia digna."<sup>68</sup>

---

<sup>67</sup> Pugliese, Mario. **Derecho financiero**. Pág. 63.

<sup>68</sup> Rodríguez Berejio, Álvaro. **El sistema tributario en la constitución**. Pág. 96.



Por lo tanto, de acuerdo con la doctrina más admitida en derecho tributario contemporáneo, el principio violado es el de la capacidad contributiva.

Es justicia tributaria que la obligación en el pago del tributo, se relacione directamente con la determinación de riqueza que se afecta, renta, gasto, propiedad, pero si para el cumplimiento de una obligación tributaria sobre una riqueza determinada por el legislador como afectada, se debe afectar otra riqueza o recurrir al endeudamiento, estamos en presencia de una violación al principio de capacidad de pago y de justicia y equidad tributaria.

#### **4.6. Entidades recaudadoras del Impuesto Único Sobre Inmuebles**

El Ministerio de Finanzas Públicas es la entidad encargada de hacer cumplir todo lo relativo al régimen jurídico hacendario del Estado, incluyendo la recaudación y administración de los ingresos fiscales, la gestión de financiamiento interno y externo, la ejecución presupuestaria, y el registro y control de los bienes que constituyen el patrimonio del Estado. Para el cumplimiento de sus funciones, el Ministerio de Finanzas Públicas coordina lo pertinente con la Superintendencia de Administración Tributaria; y proporciona el apoyo necesario a todas las instituciones que conforman la administración centralizada, descentralizada y la autónoma, para el desarrollo de los procesos de programación y ejecución presupuestaria, mediante la implementación y fortalecimiento del sistema integrado de administración financiera, aplicando para el efecto, técnicas, procedimientos y mecanismos de control.



El Ministerio de Finanzas Públicas, a través de la Dirección General de Catastro Avalúo de Bienes Inmuebles DICABI es la entidad encargada de administrar el Impuesto Único Sobre Inmuebles y en cumplimiento a la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles ha delegado en varias municipalidades la recaudación del mencionado impuesto.

La recaudación del Impuesto Único Sobre Inmuebles por las municipalidades, es por delegación del Ministerio de Finanzas Públicas, recaudan y administran el Impuesto Único Sobre Inmuebles dentro de su jurisdicción municipal.

#### **4.7. Generación de ingresos propios locales y sus ventajas**

A pesar de las limitaciones y las dificultades encontradas para la correcta y amplia aplicación de la normativa vigente, y debido a la escasa facultad que tienen las municipalidades, las ventajas más importantes que se obtienen con la directa recaudación del Impuesto Único Sobre Inmuebles son las siguientes:

- a) Incremento de los ingresos propios de las municipalidades y disponibilidad inmediata de los recursos provenientes del impuesto.
- b) Facilidad para su administración y recaudación, ya que no se necesita equipo de cómputo, debido a que se puede hacer en forma manual, pero si se desea realizar en forma sistematizada, el Ministerio de Finanzas Públicas puede proporcionar el sistema.
- c) Asesoría y capacitación gratuita y permanente por parte del Ministerio de Finanzas Públicas.



- d) Existe relación más estrecha entre los servicios y su financiamiento; es decir entre los beneficios que reciben los ciudadanos y los costos que deben ser cubiertos mediante el pago de tributos.
- e) El gobierno local tiene una mayor capacidad para decidir qué tributo debe aplicar, por lo que lo puede adaptar a las circunstancias propias del municipio y sobre todo a la capacidad de pago de los vecinos.
- f) A diferencia de otros sistemas como las transferencias, la recaudación está inmediatamente disponible y por tanto se puede programar con mayor certeza el uso de los recursos.
- g) Es una fuente de ingresos para el municipio que promueve el bienestar de la población.

Desde la perspectiva de la gobernabilidad democrática local, los ingresos propios contribuyen también a involucrar a los vecinos en los asuntos municipales que afectan su bienestar y desarrollo, lo que significa mejores posibilidades de que se establezca una auditoría y control social, es un hecho generalmente aceptado que un gobierno local que dependa en menor proporción de recursos ajenos (transferencias), dispone de mayores grados de autonomía y de libertad para cumplir con los objetivos y metas que de manera participativa fijan las autoridades. Es decir que las municipalidades con los ingresos provenientes de los impuestos generan desarrollo al municipio beneficiando con ello a los pobladores.

Esa autonomía lógicamente se podrá reflejar en mejores decisiones de inversión y en general en una mejor asignación de recursos. La afirmación anterior puede evidenciarse



en casos de municipalidades de comunidades rurales localizadas en la zona del altiplano guatemalteco, en las que la comunidad ha realizado incluso consultas populares en las que ha decidido sobre el destino que debe dársele a los fondos recaudados en concepto del Impuesto Único Sobre Inmuebles.

#### **4.8. Características de los ingresos propios**

Los ingresos propios están integrados por tres fuentes: a. Los impuestos y arbitrios que administran las municipalidades; b. Los ingresos no tributarios, responsables de la recaudación de una quinta parte de todos los recursos locales; c. Adicionalmente, los gobiernos locales perciben montos poco significativos por concepto de ingresos de capital, en particular por la venta de diversos activos, generalmente terrenos propiedad de los municipios.

#### **4.9. El Impuesto Único Sobre Inmuebles y su importancia municipal**

El Impuesto Único Sobre Inmuebles, es el único impuesto que administra una municipalidad hasta la fecha, convirtiéndose en los últimos años en el tributo más importante recaudado por los gobiernos locales de Guatemala y en el futuro su importancia debería de aumentar de manera significativa conforme se complete su traslado del gobierno central a las municipalidades y se modernice su gestión.

Actualmente la recaudación del Impuesto Único Sobre Inmuebles se encuentra concentrada en muy pocos municipios. A pesar de que el mismo se ha convertido en la



mayor fuente de ingresos tributarios locales para las municipalidades del país, su recaudación por parte de las mismas debe ser aumentada de manera significativa, esto debe ser logrado a través de la finalización del proceso de descentralización de la administración del impuesto por el Ministerio de Finanzas Públicas hacia la totalidad de las municipalidades del país.

Desde otra perspectiva, no obstante ser ingresos de recaudación propia, los ingresos de las municipalidades por concepto del Impuesto Único Sobre Inmuebles no son de libre utilización, pues conforme a la ley debe destinarse un 70% a gastos de inversión y sólo el 30% restante puede ser usado para gastos de funcionamiento. Aunque esta condición puede tener un sentido práctico para favorecer una mejor aceptación por parte de los contribuyentes, sobre todo al inicio del proceso de traslado del mismo a los gobiernos locales, es un factor negativo para fortalecer la administración municipal, muy necesitada de recursos para contratar personal calificado y profesional.

El traslado de la gestión del impuesto a los gobiernos locales ha seguido un proceso extremadamente lento, pues se inició desde 1994, amparado en el Decreto Número 57-94 del Congreso de la República de Guatemala, que renovó la facultad del Ministerio de Finanzas Públicas para ceder su administración a aquellos gobiernos locales que demuestren su voluntad política y además cuenten con suficiente capacidad técnica para el efecto. De acuerdo con información proporcionada por la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles del Ministerio de Finanzas Públicas, la recaudación del Impuesto Único Sobre Inmuebles habría aumentado significativamente en los últimos años. Sin embargo, se debe señalar la poca confiabilidad de la información



estadística sobre los ingresos municipales, pues existen discrepancias entre la información recopilada por la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles y la que reportan las municipalidades al Instituto de Fomento Municipal.

A pesar de esto queda en clara evidencia a través de estos datos estadísticos, que la recaudación tributaria en concepto de impuesto único sobre inmuebles lograda por los distintos gobiernos municipales ha aumentado de manera considerable, comparada con la recaudación lograda por el Ministerio de Finanzas Públicas, a través de la implementación del Decreto número 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles por parte de las municipalidades que ya administran dicho Impuesto.

Se debe señalar que desde la aprobación del Decreto número 62-87 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, que fue la ley que creó el Impuesto Único Sobre Inmuebles en 1987, mediante la fusión del impuesto territorial del gobierno central y los arbitrios municipales sobre renta inmobiliaria, se autorizó al Ministerio de Finanzas Públicas a trasladar a los gobiernos locales la administración del impuesto.

#### **4.10. Retos del Impuesto Único Sobre Inmuebles**

El ejercicio de una nueva competencia tributaria como es la administración del Impuesto Único Sobre Inmuebles ha significado serios desafíos para las municipalidades. Entre ellos se señalan: a) La necesidad de establecer un nuevo marco jurídico que permita



actualizar el valor y registrar la totalidad de los inmuebles existentes en el país; b) Mejorar la capacidad administrativa y técnica municipal; y Fortalecer la capacidad de gestión política y de diálogo con los vecinos de cada municipio.

#### **4.11. Procedimiento para el cobro del impuesto conforme la Ley de Impuesto Único Sobre Inmuebles**

La municipalidad debe emitir requerimientos de pago del impuesto, dichos pagos se pueden fraccionar en cuatro cuotas trimestrales de igual valor cada una, la primera cuota en el mes de abril, la segunda cuota en el mes de julio, la tercera cuota en el mes de octubre y la cuarta cuota en el mes de enero, los pagos pueden hacerse en forma anticipada de uno a más trimestres, hasta un máximo de cuatro trimestres. Las modificaciones no afectan los pagos efectuados de forma anticipada. A los contribuyentes que han caído en mora y adeuden al ente recaudador del impuesto más de cuatro trimestres y multas, podrá otorgárseles facilidades hasta un máximo de doce meses, teniendo que celebrar un convenio de pago, en el cual tienen que reconocer el monto del impuesto adeudado más la multa respectiva, integrando un gran total, la multa equivale al 20% sobre la cantidad que hubiese dejado de pagar. La falta de pago del impuesto dentro del plazo establecido en el convenio no causa interés resarcitorio ni sanción por mora, por la naturaleza especial del impuesto.

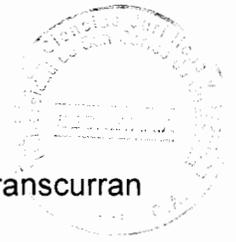
Verificada la deuda del contribuyente, el ente administrador debe formular la liquidación profesional del impuesto atrasado, notificando al contribuyente el requerimiento de pago. El contribuyente puede impugnar el cobro dentro de los veinte días hábiles siguientes a



la fecha de la notificación, quien deberá acreditar las circunstancias extintivas de la obligación de pago. Si el contribuyente no impugna en el tiempo establecido (dentro de los veinte días hábiles), se emitirá resolución confirmando la liquidación. La certificación de la resolución constituye título ejecutivo, haciéndolo efectivo por medio de un proceso económico coactivo de conformidad con el procedimiento establecido en el Código Tributario. Si se presenta oposición a la liquidación y se acompaña la prueba pertinente, el ente administrador resolverá dentro de los treinta días hábiles siguientes a la oposición, emitiendo la resolución final.

Contra dicha resolución el contribuyente puede interponer el recurso de revocatoria, teniendo un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la última notificación. La ley establece el procedimiento para poder hacer efectivos los requerimientos y por ende el pago del impuesto de los contribuyentes que se hayan atrasado en los mismos, pero desde que la municipalidad de Livingston recauda el Impuesto Único Sobre Inmuebles, no ha hecho uso del procedimiento establecido en la ley, dejando a voluntad de los contribuyentes el pago del referido impuesto.

Además, no tiene mecanismos en los cuales haga que el propietario o poseedor de bienes inmuebles o usufructuario de bienes del Estado, declaren su bien en la oficina de recaudación del Impuesto Único Sobre Inmuebles, y los que han declarado sus bienes lo han hecho de forma voluntaria y con un valor que está totalmente alejado al valor real del mismo. Pero la citada ley tampoco establece ningún procedimiento o medida coercitiva para obligar a los propietarios, poseedores o usufructuarios a declarar sus bienes ante la oficina de recaudación del Impuesto Único Sobre Inmuebles y menos que lo hagan con



el valor real del mismo. Toda recaudación deberá hacerse antes de que transcurran cuatro años, de lo contrario el derecho de las municipalidades a exigir el pago del impuesto prescribe de conformidad con la ley.

La Ley General de Descentralización, en el Artículo dos preceptúa: Concepto de Descentralización. Se entiende por descentralización el proceso mediante el cual se transfiere desde el Organismo Ejecutivo a las municipalidades y demás instituciones del Estado, y a las comunidades organizadas legalmente, con participación de las municipalidades, el poder de decisión, la titularidad de la competencia, las funciones, los recursos de financiamiento para la aplicación de las políticas públicas nacionales, a través de la implementación de políticas municipales y locales en el marco de la más amplia participación de los ciudadanos en la administración pública, priorización y ejecución de obras, organización y prestación de servicios públicos, así como el ejercicio del control social sobre la gestión gubernamental y el uso de los recursos del Estado.

Uno de los objetivos de la descentralización es asegurar que las municipalidades y demás instituciones del Estado cuenten con los recursos materiales, técnicos y financieros correspondientes, para el eficaz y eficiente desempeño de la competencia en ellos transferida. En los últimos años los temas del fortalecimiento del poder local y la descentralización se han convertido en los temas más importantes. Estos conceptos forman parte del proceso de modernización que opera en el país, tomando la línea desde lo relativo a la administración pública, como aspectos de la democracia participativa y conducción de la economía nacional del Estado. El Artículo 119 inciso b) de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece como obligación



fundamental del Estado; Promover en forma sistemática la descentralización económica administrativa para lograr un adecuado desarrollo regional del país.

En Guatemala, la necesidad de captar recursos para atender las crecientes demandas de los ciudadanos, ha impulsado a los gobiernos locales a buscar nuevas fuentes de ingresos. Estos esfuerzos se derivan de los preceptos de la propia Constitución Política de la República de Guatemala, la cual ordena en el Artículo 255 Recursos económicos del municipio. Las corporaciones municipales deberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios. La captación de recursos deberá ajustarse al principio establecido en el Artículo 239 de esta Constitución, a la ley y a las necesidades de los municipios. Sin embargo, la reforma y modernización de los ingresos municipales no ha seguido el mismo ritmo ni ha tenido la misma prioridad que se ha asignado a los ingresos del gobierno central. Los tributos locales, en particular el Impuesto Único Sobre Inmuebles presenta un débil marco jurídico.

Las municipalidades incluso, han enfrentado barreras hasta ahora insuperables para establecer las tasas por aprovechamiento del dominio público. De todo lo anterior se establece que si bien es cierto ha habido avances significativos en el contexto general de la tributación municipal nacional, los resultados obtenidos no han sido del todo satisfactorios, esto como resultado de una marcada falta de cultura tributaria aunada al hecho de que las soluciones a la problemática tributaria a nivel municipal, han sido tratadas de manera política y no atendiendo a los requerimientos reales de la tributación municipal.



Los tributos locales deben formularse de manera tal que además de los tradicionales objetivos recaudatorios contengan instrumentos que puedan contribuir al desarrollo de las políticas locales. La legislación tributaria local debe contemplar instrumentos que faciliten la modernización de la administración, incluyendo la posibilidad de una mayor gestión activa mediante la contratación de organizaciones y empresas privadas y otras figuras no tradicionales que se consideren necesarias para el logro de los objetivos municipales. En relación a la autonomía municipal que la Constitución Política de la República de Guatemala les reconoce a los municipios, la misma debe ser desarrollada por éstos, optimizando la facultad de obtener y disponer de sus propios recursos, respetando siempre el principio de legalidad.

#### **4.12. Control y registro**

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 éstos últimos sean



auditables. Corresponde a la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes inmuebles, el registro, control y fiscalización del impuesto. Cuando las municipalidades del país poseen la capacidad administrativa para absorber la recaudación del impuesto, el Ministerio de Finanzas Públicas les traslada expresamente la función de registro, control y fiscalización del impuesto.

#### **4.13. Liquidación y 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 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 jurídica 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.

La liquidación del impuesto lo formula el ente administrador con base en el registro de la matrícula fiscal que lleva para el efecto. Dicho registro debe ser verificado periódicamente por el Ministerio de Finanzas Públicas a fin de que los avalúos y modificaciones que inscriban estén asentados correctamente. La Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles, DICABI o las Municipalidades, según sea el caso, emitirán los requerimientos de pago del impuesto, los que podrán fraccionarse en cuatro cuotas trimestrales iguales, el contribuyente pagará en las cajas receptoras del Ministerio, Delegaciones de la SAT,



Tesorerías Municipales, Bancos del sistema. Los pagos trimestrales deberán realizarse 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
- Cuarta cuota en el mes enero

Los contribuyentes pueden pagar uno o más trimestres anticipados hasta un máximo de cuatro trimestres. En este caso cualquier modificación al valor del inmueble registrado en la matrícula se aplicará a partir del trimestre posterior al último pago. Cualquier cambio en el valor inscrito del bien inmueble o la inscripción de uno nuevo surtirá efectos a partir del trimestre siguiente a la fecha que ocurrió la modificación o se realizó el negocio jurídico.

#### **4.14. Infracciones y sanciones**

El contribuyente que no hiciere efectivo el pago del impuesto en la forma y tiempo establecidos por la ley incurrirá en una multa equivalente al 20% sobre la cantidad que hubiese dejado de pagar. Por la especial naturaleza de este impuesto y de su administración, la falta de pago del impuesto dentro del plazo previsto en la 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 del Código en  
mención.

#### **4.15. La exoneración**

Cabe mencionar que, en algunas ocasiones el concepto exención ha sido confundido con la exoneración, que no obstante pertenecer ambos términos al derecho tributario, son conceptos totalmente diferentes en contenido y aplicación.

En cuanto a la exoneración, se puede anotar que, a lo largo de la historia se les ha conocido como amnistías fiscales, y en Guatemala, han sido utilizadas repetidamente para satisfacer ciertas necesidades o intereses que tienen un trasfondo económico, ya que el Estado se ha visto en la necesidad de contar con ciertos recursos públicos los cuales ya fueron presupuestados previamente y los cuales los contribuyentes no han enterado a las cajas fiscales, incurriendo en sanciones administrativas por parte de la administración tributaria como lo es la multa, intereses resarcitorios y recargos, lo cual constituye una cantidad por el doble de lo realmente adeudado, lo que dificulta en muchas ocasiones para algunos contribuyentes hacer efectivo el pago. Por esta razón, el Estado perdona las sanciones en que incurre el contribuyente por infracciones tributarias para que éstos enteren en un corto plazo, los adeudos fiscales para con el fisco.

Atendiendo al tenor literal de lo que establece la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 183 literal r): “Es función del Presidente de la República de Guatemala exonerar de multas y recargos a los contribuyentes que hubieren incurrido en



ellas por no cubrir los impuestos dentro de los términos legales o por actos u omisiones en el orden administrativo.”

En este orden de ideas, se han acordado a lo largo de la historia varios acuerdos gubernativos en los que se exonera del pago de las multas y recargos a los contribuyentes, todo esto para que el contribuyente entere al fisco el impuesto omitido y así éste pueda contar con recursos económicos dentro de un corto plazo, con la diferencia de que si no se otorgara esa amnistía fiscal, el contribuyente no pagaría y el Estado tendría que requerir ese pago en un juicio económico coactivo y le llevaría mucho más tiempo.

Dentro de los acuerdos que se han dado dentro del Organismo Ejecutivo están; el Acuerdo Gubernativo número 273-88, Acuerdo Gubernativo 297-88, Acuerdo Gubernativo número 586-88, Acuerdo Gubernativo número 611-89 y dentro del Congreso de la República de Guatemala los Decretos números 33-88, 44-89 y 60-90, como una forma de extinguir la obligación tributaria del pago de multas, recargos y en algunas ocasiones intereses, mediante la condonación, desarrollada en el Código Tributario, que permitió que el Estado recaudara una buena parte de impuestos omitidos por los contribuyentes.

#### **4.16. Exenciones**

“Las legislaciones que regula el impuesto inmobiliario otorgan diversas exenciones basadas en características de los sujetos pasivos del impuesto o de los inmuebles objeto



de él.<sup>69</sup> Para efectos del Decreto Número 15-98, están exentos del impuesto las entidades poseedoras de bienes inmuebles siguientes: El Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas y las municipales y sus empresas. Las misiones diplomáticas y consulares de países con los que Guatemala mantenga relaciones, siempre que exista reciprocidad, los organismos internacionales de los cuales Guatemala forma parte.

Por lo anterior se hace necesario mencionar algunas de las entidades que se encuentran exentas: la Universidad de San Carlos de Guatemala y demás universidades legalmente autorizadas para funcionar en el país. Las entidades religiosas debidamente autorizadas, siempre que los mismos se destinen al culto que profesa, a las asistencias sociales o educativas y que estos servicios sean proporcionados de manera general y gratuita. Los centros educativos privados destinados a la enseñanza que realicen los planes y programas oficiales de estudio; y los inmuebles de las cooperativas legalmente constituidas en el país.

#### **4.17. Diferencia entre exención y exoneración**

La diferencia entre estos dos conceptos radica en que la exención otorgada en la norma jurídica dispensa al contribuyente del pago del impuesto, no obstante que el contribuyente realice el hecho generador, esto no provoca ninguna obligación frente al fisco, pero previo a gozar del beneficio debe haber seguido el procedimiento administrativo de exención

---

<sup>69</sup> Fernández Fernández, Guillermo. **Apuntes de derecho tributario**. Pág. 82.



tributaria ante la Superintendencia de Administración Tributaria y haber además obtenido la resolución de exención de impuestos respectiva.

En la exoneración por otra parte, el contribuyente realizó el hecho generador, omitió pagar el impuesto, incurrió en una infracción tributaria y por esta razón, la Superintendencia de Administración Tributaria, le impone la sanción de multa, más recargos e intereses resarcitorios.

Entonces lo que el contribuyente no pagará es la multa, recargos e intereses resarcitorios, puesto que la ley no faculta a nadie para exonerar del pago de impuesto. Una vez verificado el acontecimiento predeterminado en la norma jurídica, conocido como hecho generador, el contribuyente se constituye en deudor del Estado en concepto de tributos y bajo ninguna circunstancia se puede exonerar el pago de impuestos.

En conclusión, la diferencia entre la exención y la exoneración, radica en que la exención es de carácter absoluto, puesto que el contribuyente que esté exento al pago de determinado impuesto, nunca incurrirá en infracciones tributarias, para que se le pueda aplicar las sanciones administrativas que establece el Código Tributario, ya que a pesar que el hecho generador se dé no está obligado a pagar el impuesto toda vez que la ley lo dispensa de esa obligación; y por esta razón la exoneración sólo se aplica a los contribuyentes que no estén exentos al pago del impuesto.



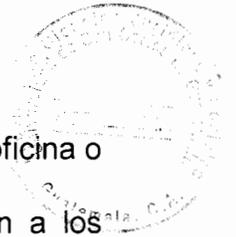
#### **4.18. El Impuesto Único Sobre Inmuebles y las municipalidades**

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:

- A. 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.
  
- B. La 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.
  
- C. 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.



- D. 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.
- E. Publicación y Vigencia del Acuerdo Ministerial: El Ministerio de Finanzas Públicas remite el acuerdo ministerial al Diario de Centroamérica 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.
- F. 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.
- G. 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.



- H. **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.
1. **Impresión de formas – documentos:** Consiste en imprimir los documentos necesarios para recaudar y administrar el impuesto; éstos son: 1. Libro de matrícula municipal, 2. Formulario para presentar autoevaluó. 3. Tarjeta de cuenta corriente, 4. Órdenes de pago, 5. Recibos de pago, 6. Convenios de pago, 7. Requerimientos de pago.
- I. **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.
- J. **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. Los municipios constituyen la unidad política y administrativa más pequeña y el nivel de gobierno más inmediato de participación ciudadana en asuntos públicos en el país. La Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 253, establece el carácter de institución autónoma de los municipios, y con esa base norma las funciones de elegir a sus propias autoridades, de obtener y disponer de sus recursos y la de atender los servicios públicos locales.



Frente a las nuevas demandas que rebasan la capacidad financiera, las municipalidades necesitan incrementar sus ingresos ordinarios. Actualmente el 10% del presupuesto nacional es insuficiente para el desarrollo local. Las obligaciones del Estado de Guatemala para cumplir con la asignación constitucional y obligaciones de ley alcanzan el 19%, que condiciona los esfuerzos y las políticas nacionales. El fortalecimiento de las finanzas municipales arrastra una pesada herencia de los gobiernos dictatoriales del pasado reciente y que curiosamente se repite en la actual Constitución Política de la República de Guatemala incongruente con el espíritu de la autonomía municipal. En el Artículo 239 se cierra toda posibilidad de revisión e imposición de arbitrios a las propias municipalidades, recetándose a sí mismos los diputados al Congreso de la República de Guatemala la exclusividad de aprobar, ampliar o reducir los arbitrios de las municipalidades.

El Código Municipal, Decreto número 12-2002 del Congreso de la República de Guatemala, define las competencias propias del municipio, entre las que destaca el abastecimiento domiciliario de agua potable, alcantarillado y alumbrado público; administración de mercados, rastos y cementerios; recolección, tratamiento y disposición de desechos sólidos; pavimentación y mantenimiento de vías públicas urbanas; construcción y mantenimiento de caminos de acceso y prestación del servicio de policía municipal. Adicionalmente, el Código Municipal establece como competencias propias del municipio la regulación del transporte de pasajeros y carga; la autorización de las licencias de construcción de obras públicas y privadas; el cumplimiento de normas de control sanitario de la producción, comercialización y consumo de alimentos y bebidas;



la gestión y administración de farmacias municipales populares; la promoción y gestión de parques, jardines y lugares de recreación; y la gestión de la educación preprimaria y primaria, así como de los programas de alfabetización y educación bilingüe.

Con relación a las competencias delegadas al municipio por el gobierno central, el Código Municipal preceptúa que el municipio ejercerá tales competencias en función de la capacidad de gestión del gobierno municipal y de la dotación de los recursos necesarios para desempeñarla. Por su parte, la Ley General de Descentralización y su Reglamento, regulan el traslado de las competencias del Organismo Ejecutivo a las municipalidades en las áreas de educación, salud, seguridad ciudadana, ambiente y recursos naturales, agricultura, comunicaciones, infraestructura y vivienda, economía y cultura, recreación y deporte.

El proceso de descentralización de competencias y recursos, según lo establece la Ley General de Descentralización, se realiza previo acuerdo con las municipalidades. Su formalización se da mediante un acuerdo gubernativo que aprueba los convenios celebrados entre los órganos titulares de las competencias originarias y el ente destinatario de la competencia delegada.

Para el efecto el Artículo 257 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece la asignación para las municipalidades "El Organismo Ejecutivo incluirá anualmente en el Presupuesto General de Ingresos ordinarios del Estado, un diez por ciento del mismo para las municipalidades del país. Este porcentaje deberá ser distribuido en la forma en que la ley determine y destinado por lo menos en un noventa por ciento



para programas y proyectos de educación, salud preventiva, obras de infraestructura y servicios públicos que mejoren la calidad de vida de los habitantes. El diez por ciento restantes podrá utilizarse para financiar gastos de funcionamiento. Queda prohibida toda asignación adicional dentro del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para las municipalidades, que no provenga de la distribución de los porcentajes que por ley les corresponda sobre impuestos específicos.” Además de este aporte constitucional, el Congreso de la República de Guatemala ha normado que se transfiera a los municipios un porcentaje de la recaudación de algunos impuestos de cobertura nacional, tales como el Impuesto al Valor Agregado, el impuesto de Circulación de Vehículos y el Impuesto al Petróleo y Combustibles Derivados del Petróleo.

Adicionalmente, las municipalidades cuentan con ingresos locales propios, provenientes de la tributación local por concepto del Impuesto Único Sobre Inmuebles, así como del arbitrio del boleto de ornato.

Captan ingresos no tributarios derivados de la venta de bienes y servicios municipales, servicios administrativos y de contribuciones por mejoras, provenientes de la prestación de servicios públicos. El Código Municipal regula que las autoridades municipales deben garantizar un funcionamiento eficaz, seguro y continuo de estos servicios públicos municipales, mediante la fijación de tasas y contribuciones que reflejen los costos de operación, mantenimiento y mejoramiento de calidad y cobertura de los servicios. No obstante que la Constitución Política de la República de Guatemala preceptúa el carácter de institución autónoma de los municipios, la autonomía de éstos es limitada.



Los municipios no pueden establecer libremente impuestos, ni tienen total discrecionalidad en cuanto al destino de sus gastos o para tomar decisiones independientes en materia de endeudamiento. La propia Constitución Política de la República de Guatemala limita las facultades fiscales de los gobiernos locales. El Artículo 239 establece el denominado principio de legalidad, según el cual corresponde con exclusividad al Organismo Legislativo decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales.

El Artículo 255 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula expresamente que “la captación de recursos por los municipios deberá ajustarse al principio determinado en el Artículo 239”. Por su parte, el Código Municipal en el Artículo 35 preceptúa: las atribuciones generales del Concejo Municipal. Le compete al Concejo Municipal. Proponer la creación, modificación o supresión de arbitrios al Organismo Ejecutivo, quien trasladará el expediente con la iniciativa de ley respectiva, al Congreso de la República de Guatemala.

El 27 de noviembre de 1997 el Congreso de la República de Guatemala aprueba el Decreto Número 122-97, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, que modifica sustancialmente el impuesto. De acuerdo a la nueva ley los valores del impuesto se aplican sobre la base inmuebles a precio de mercado y sobre el tipo de construcción; define un 60% de lo recaudado a las municipalidades, un 40% para el gobierno de ese porcentaje parte se destinaría al Fondo de Tierras y un 15% del monto total para el gobierno, el que se destinaría al Instituto de Fomento Municipal para la realización de programas de capacitación a las municipalidades.



El Decreto número 122-97 del Congreso de la República de Guatemala es derogado en febrero de 1998 después de una fuerte oposición política y social. A finales de marzo del mismo año se aprueba el Decreto número 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, regresando a los valores anteriores con una modificación sustancial en cuanto a los nuevos avalúos que deberán aplicarse sobre la base valores comerciales y no fiscales. A través del Decreto número 62-87 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Único Sobre inmuebles, se transfiere el cobro del impuesto a las municipalidades, iniciando con facultar únicamente a la municipalidad de Guatemala a realizar el cobro del impuesto.

En noviembre de 1994, por modificaciones hechas a la ley, por medio del Decreto número 57-94 del Congreso de la República de Guatemala, las municipalidades del país fueron autorizadas para el cobro, recaudación y control del Impuesto Único Sobre Inmuebles, solicitando como único requisito para que el Ministerio de Finanzas Públicas traslade a las municipalidades la administración del impuesto, poseer capacidad técnica y administrativa para recaudar y administrar el impuesto, como lo establecen los Artículos: 2 literal d) y 14 tercer párrafo, del Decreto número 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, que contiene la Ley de Impuesto Único Sobre Inmuebles.

Se creó un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la república, por medio del Decreto número 15-98, del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, el impuesto y multas a que se refiere la ley, corresponden a las municipalidades del país, para el desarrollo local, cuando el impuesto sea recaudado por la municipalidad, siempre que ésta indique



al Ministerio de Finanzas Públicas que posee la capacidad técnica y administrativa para la recaudación y administración del impuesto, por lo tanto todo el monto recaudado le corresponde a la municipalidad, lo cual ingresará como fondos privados, que deberán destinarse como mínimo un setenta por ciento (70%) para inversiones en servicios básicos y obras de infraestructura de interés y uso colectivo; y un treinta por ciento (30%) para gastos administrativos de funcionamiento.

Dicho impuesto recae sobre bienes inmuebles rústicos o rurales y urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras, así como los cultivos permanentes (que tiene un término de producción superiores al de tres años), no así sobre los bienes siguientes: a. La maquinaria y equipo; b. En las propiedades rústicas o rurales, las viviendas, escuelas, puestos de salud, dispensarios u otros centros de beneficio social para los trabajadores de dichas propiedades.

La base impositiva del impuesto está constituida por los valores de los distintos inmuebles que pertenezcan a un mismo contribuyente en calidad de sujeto pasivo del impuesto, considerándose: a) El valor del terreno. b) El valor de las estructuras e instalaciones adheridas permanentemente al mismo y sus mejoras. c) El valor de los cultivos permanentes. d) El incremento o decremento determinado por factores hidrológicos, topográficos, geográficos y ambientales. e) La naturaleza urbana, sub urbana o rural, población, ubicación, servicios y otros similares. Son contribuyentes las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y sus usufructuarios de bienes del Estado, siendo solidarios con los contribuyentes: a) Los albaceas, representantes de una



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

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 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 jurídica 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.

La liquidación del impuesto lo formula el ente administrador con base en el registro de la matrícula fiscal que lleva para el efecto. Dicho registro debe ser verificado periódicamente por el Ministerio de Finanzas Públicas a fin de que los avalúos y modificaciones que inscriban estén asentados correctamente. La Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles, DICABI o las Municipalidades, según sea el caso, emitirán los requerimientos de pago del impuesto, los que podrán fraccionarse en cuatro cuotas trimestrales iguales, el contribuyente pagará en las cajas receptoras del ministerio, delegaciones de la SAT, tesorerías municipales, bancos del sistema. Los pagos trimestrales deberán realizarse 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
- ❖ Cuarta cuota en el mes enero

Los contribuyentes pueden pagar uno o más trimestres anticipados hasta un máximo de cuatro trimestres. En este caso cualquier modificación al valor del inmueble registrado en la matrícula se aplicará a partir del trimestre posterior al último pago. Cualquier cambio en el valor inscrito del bien inmueble o la inscripción de uno nuevo surtirá efectos a partir del trimestre siguiente a la fecha que ocurrió la modificación o se realizó el negocio jurídico.





## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

Esta tesis deriva de la problemática generada en los municipios al no poder establecer libremente los impuestos, pues no tienen total discrecionalidad en cuanto al destino de sus gastos o para tomar decisiones independientes en materia de endeudamiento. En virtud que el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula el principio de legalidad el cual limita las facultades fiscales de los gobiernos locales al indicar que corresponde al Organismo Legislativo decretar impuestos ordinarios, extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales.

En consecuencia al Concejo Municipal le compete proponer la creación, modificación o supresión de arbitrios al Organismo Ejecutivo, quien trasladará el expediente con la iniciativa de ley respectiva al Congreso de la República de Guatemala. Siendo el objetivo principal que los municipios se ajusten a lo establecido en la ley suprema y en las leyes ordinarias en lo que respecta a la recaudación de sus tributos.

Por lo anterior se concluye que es facultad exclusiva del Presidente de la República de Guatemala exonerar el pago de impuestos o por medio de la emisión de una ley para otorgar exenciones, condonaciones, exoneraciones, deducciones, descuentos, reducciones y demás beneficios fiscales. No obstante las exoneraciones del pago de multas o recargos que se generan del pago atrasado del Impuesto Único Sobre Inmuebles, que realizan las municipalidades que recaudan y administran dicho impuesto, son ilegales debido a que la ley no las faculta para realizarlo.





## BIBLIOGRAFÍA

ALDAO, María Gabriela y otros. **Administración financiera gubernamental**. Córdoba, Argentina: Ed. Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba, 2015.

ASOCIACIÓN NACIONAL DE MUNICIPALIDADES (ANAM). **Finanzas municipales**. Guatemala, Guatemala: Ed. ANAM, 2006.

BALLBÉ, Manuel y Marta Franch. **Derecho administrativo una perspectiva desde los ordenamientos jurídicos de Guatemala y España**. Barcelona, España: Ed. Marqués Tallers Gráficos, 2002.

BAYONA DE PEROGORDO, Juan José y María Teresa Soler Roch. **Derecho financiero**. 2ª. ed., Madrid, España: Ed. Librería Compas, 1989.

BLANCO RAMOS, Ignacio. **Derecho tributario, parte general y legislación española**. 2ª. ed., Barcelona, España: Ed. Ariel, 1976.

BURATO, Alfredo. **Manual de finanzas públicas**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Macchi, 1967.

BURKI, Shahid Javed; Guillermo E. Perry y William Dillinger. **Más allá del centro: La descentralización del Estado**. Washington D.C., Estados Unidos de América: Ed. Banco Mundial, 1999.

CALDERÓN MORALES, Hugo Haroldo. **Derecho administrativo II**. 4ª. ed., Guatemala, Guatemala: Ed. Fénix, 2005.

CÁRDENAS ELIZONDO, Francisco. **Introducción al estudio del derecho fiscal**. 5ª. ed., México D.F., México: Ed. Porrúa, 2011.

CARMONA ROMAY, Adriano. **Programa de gobierno municipal**. La Habana, Cuba: Librería Martí, 1950.



- CARRERA RAYA, Francisco José. **Manual de derecho financiero**. Madrid, España: Ed. Tecnos, 1993.
- CARRETERO PÉREZ, Adolfo. **El sistema tributario español**. Madrid, España: Ed. Techos, 1964.
- CASTILLO, Hernán. **Introducción al derecho tributario guatemalteco**. Guatemala, Guatemala, Ed. Endeca, 1998.
- CASTILLO, Jorge. **Derecho administrativo guatemalteco**. Guatemala, Guatemala: Ed. Impresiones Graficas, 2004.
- CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**. Guatemala, Guatemala: Ed. Universidad de San Carlos de Guatemala, 2000.
- CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD. **Constitución Política de la República de Guatemala (Aplicada a fallos de la Corte de Constitucionalidad)**. Guatemala, Guatemala: Ed. Corte de Constitucionalidad, 2002
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano**. 28<sup>a</sup>. ed., México D.F., México: Ed. Porrúa, 2008.
- DEL RÍO, Cristóbal. **Técnica presupuestal**. México D.F., México: Ed. ECASA, 1983.
- DELGADILLO, Luis Humberto. **Principios de derecho tributario**. México D.F., México: Ed. PAC, 1986.
- FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ, Guillermo. **Apuntes de derecho tributario**. 1<sup>a</sup>. ed., México D.F., México: Ed. Diana, 1983.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas: Loas impuestos**. 33<sup>a</sup>. ed., México D.F., México: Ed. Porrúa, 2001.
- GALINDO CAMACHO, Miguel. **Teoría de la administración pública**. Madrid, España: Ed. Porrúa, 2000.



GARCÍA V., Catalina. **Derecho tributario**. 2ª. ed., Buenos Aires, Argentina: Depalma, 1999.

GIULLIANNI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1996.

GODOY, Norberto J. **Teoría general del derecho tributario**. Buenos Aires, Argentina: Editorial Abeledo Perrot, 1992.

HORNGREN, Charles T. **Contabilidad de costos en la dirección de empresas**. 12ª. ed., México D.F., México: Ed. Pearson Educación, 2007.

HUERTA MALBRÁN, María Antonieta y otros. **Descentralización, municipio y participación ciudadana: Chile, Colombia y Guatemala**. Bogotá, Colombia: Ed. Pontificia Universidad Javeriana/Universidad Rafael Landívar, 2000.

JARACH, Dino. **Curso superior de derecho tributario**. Indiana, Estados Unidos de América: Ed. Liceo Profesional Cima, Universidad de Indiana, 2010.

KURIL DE MENDOZA, Silvia Lizette y otros. **Manual de derecho financiero**. San Salvador, El Salvador: Ed. Centro de Investigación y Capacitación Proyecto de Reforma Judicial, 2001.

LÓPEZ CRUZ, Ottoniel. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**. Guatemala, Guatemala: Ed. Universidad de San Carlos de Guatemala, 2008.

MARTÍN, José María y Francisco F. Rodríguez Usé. **Biblioteca de finanzas y derecho tributario**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1986. Pág. 10

MASCAREÑAS, Carlos E. y Buenaventura Pellisé Prats. **Nueva enciclopedia jurídica**. Barcelona, España: Ed. Seix, 1982.

MATUS BENAVENTE, Manuel. **Finanzas públicas**. Santiago, Chile: Ed. Editorial Jurídica, 1964.



OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales.** 33<sup>a</sup>. ed., Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta S.R.L., 2006.

PLAZAS VEGA, Mauricio A. **Derecho de la hacienda pública y derecho tributario.** 3<sup>a</sup>. ed., Bogotá, Colombia: Ed. Temis, 2006.

PUGLIESE, Mario. **Instituciones de derecho financiero.** 2<sup>a</sup>. ed., México D.F., México: Ed. Porrúa, 1976.

QUERALT, Juan Martín y Carmelo Lozano Serrano. **Curso de derecho financiero y tributario.** Madrid, España: Ed. Tecnos, 1990.

RAUTENSTRAUCH, Walter. **El presupuesto en el control de las empresas industriales.** 2<sup>a</sup>. ed., México D.F., México: Ed. Fondo de Cultura Económica, 1955.

RODRÍGUEZ AZNAR, José Vicente. **Elementos de economía presupuestaria: Con un apéndice sobre reforma del sistema presupuestario venezolano; ideas para una estrategia.** Caracas, Venezuela: Ed. Ministerio de Hacienda, 1973.

RODRÍGUEZ BEREIJO, Álvaro. **Introducción al derecho financiero.** Madrid, España: Ed. Instituto de Estudios Fiscales del Ministerio de Hacienda, 1975.

RODRÍGUEZ BEREIJO, Álvaro. **El sistema tributario en la constitución.** Madrid, España: Ed. Revista Española de Derecho Constitucional, año 12, No. 36, 1996.

RODRÍGUEZ VÁSQUEZ, Jorge Alejandro. **Los tributos en general y sus diferencias.** Guatemala, Guatemala: Ed. Mayté, 1972.

SAYAGÜES LASO, Enrique. **Apuntes de derecho administrativo.** 3<sup>a</sup>. ed., Buenos Aires, Argentina: Ed. Astrea, 1999.

VALDÉS COSTA, Ramón. **Instituciones de derecho tributario.** Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1992.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** 5ª ed.,  
Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1992.



**Legislación:**

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

**Código Municipal y sus reformas.** Decreto 12-2002, Congreso de la República de Guatemala, 2002.

**Código Tributario y sus reformas.** Decreto 6-91, Congreso de la República de Guatemala, 1991.

**Ley del Impuesto Sobre la Renta.** Decreto 26-92, Congreso de la República de Guatemala, 1992.

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

**Ley Electoral y de Partidos Políticos.** Decreto 1-85, Asamblea Nacional Constituyente, 1985.