

**UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR**  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"RÉGIMEN FINANCIERO Y TRIBUTARIO MUNICIPAL"  
TESIS DE GRADO

**RUDY JOSUÉ RODRIGO DE LEÓN OROXOM**  
CARNET 16763-11

QUETZALTENANGO, ENERO DE 2018  
CAMPUS DE QUETZALTENANGO

**UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR**  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

"RÉGIMEN FINANCIERO Y TRIBUTARIO MUNICIPAL"  
TESIS DE GRADO

TRABAJO PRESENTADO AL CONSEJO DE LA FACULTAD DE  
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

POR  
**RUDY JOSUÉ RODRIGO DE LEÓN OROXOM**

PREVIO A CONFERÍRSELE  
LOS TÍTULOS DE ABOGADO Y NOTARIO Y EL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADO EN CIENCIAS  
JURÍDICAS Y SOCIALES

QUETZALTENANGO, ENERO DE 2018  
CAMPUS DE QUETZALTENANGO

## **AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD RAFAEL LANDÍVAR**

RECTOR: P. MARCO TULLIO MARTINEZ SALAZAR, S. J.  
VICERRECTORA ACADÉMICA: DRA. MARTA LUCRECIA MÉNDEZ GONZÁLEZ DE PENEDO  
VICERRECTOR DE INVESTIGACIÓN Y PROYECCIÓN: ING. JOSÉ JUVENTINO GÁLVEZ RUANO  
VICERRECTOR DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA: P. JULIO ENRIQUE MOREIRA CHAVARRÍA, S. J.  
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO: LIC. ARIEL RIVERA IRÍAS  
SECRETARIA GENERAL: LIC. FABIOLA DE LA LUZ PADILLA BELTRANENA DE LORENZANA

## **AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

DECANO: DR. ROLANDO ESCOBAR MENALDO  
VICEDECANA: MGTR. HELENA CAROLINA MACHADO CARBALLO  
SECRETARIO: LIC. CHRISTIAN ROBERTO VILLATORO MARTÍNEZ

### **NOMBRE DEL ASESOR DE TRABAJO DE GRADUACIÓN**

MGTR. ERIKA GABRIELA DEL ROSARIO GÁLVEZ ANLEU DE RAMOS

### **TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN**

LIC. FREDY ANTONIO MARTÍNEZ DE LEÓN

## **AUTORIDADES DEL CAMPUS DE QUETZALTENANGO**

DIRECTOR DE CAMPUS:	P. MYNOR RODOLFO PINTO SOLIS, S.J.
SUBDIRECTORA ACADÉMICA:	MGTR. NIVIA DEL ROSARIO CALDERÓN
SUBDIRECTORA DE INTEGRACIÓN UNIVERSITARIA:	MGTR. MAGALY MARIA SAENZ GUTIERREZ
SUBDIRECTOR ADMINISTRATIVO:	MGTR. ALBERTO AXT RODRÍGUEZ
SUBDIRECTOR DE GESTIÓN GENERAL:	MGTR. CÉSAR RICARDO BARRERA LÓPEZ

# EGGA

*Licda. Erika Gabriela Gálvez Anléu*

Abogada y Notaria

Especialista en Derecho Tributario y Mercantil

Quetzaltenango, 30 de noviembre de 2016.

Consejo de Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad Rafael Landívar  
Guatemala

Con un cordial saludo, y en atención al nombramiento en que se me designara como Asesor de Tesis II del estudiante: **RUDY JOSUÉ RODRIGO DE LEÓN OROXOM**, del trabajo de tesis titulado: **"RÉGIMEN FINANCIERO Y TRIBUTARIO MUNICIPAL"** conforme al trabajo de investigación realizado por el estudiante, considero oportuno luego de haber constatado el cumplimiento de los requisitos exigidos por el instructivo de tesis de esta casa de estudios, emitir dictamen **FAVORABLE** sobre la presente investigación, toda vez que, se llegaron a desarrollar puntualmente los aspectos tanto doctrinarios como legales de los elementos de estudio, tales como: El Régimen Financiero Municipal, el presupuesto de ingresos y egresos, sus características y aplicación, así como el Régimen Tributario Municipal, los principios constitucionales del Derecho Tributario aplicables, y la doctrina de la parafiscalidad de las tasas entre otros.

En suma, el trabajo desarrollado constituye un valioso aporte doctrinario y analítico de la problemática abordada, el cual puede ser una valiosa herramienta como elemento de estudio para estudiantes y profesionales del derecho.

Se deja constancia que se revisó de conformidad con el instructivo el fondo y la forma del presente trabajo de investigación.

Sin otro particular, deferentemente.

  
Mgtr. Erika Gabriela del Rosario Gálvez Anléu  
Abogado y Notario  
Número docente 23375  
Colegiado No.8931

*Licda. Erika Gabriela Gálvez Anléu*  
Abogada y Notaria

OFICINA:  
4A. CALLE 15A-76 ZONA 1,  
QUETZALTENANGO, GUATEMALA, C.A.

TEL: 7763-2230  
CEL: 5692-2363  
gganleu@gmail.com

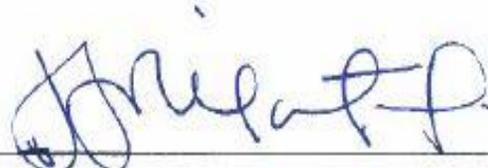
**Orden de Impresión**

De acuerdo a la aprobación de la Evaluación del Trabajo de Graduación en la variante Tesis de Grado del estudiante RUDY JOSUÉ RODRIGO DE LEÓN OROXOM, Carnet 16763-11 en la carrera LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, del Campus de Quetzaltenango, que consta en el Acta No. 07149-2017 de fecha 20 de marzo de 2017, se autoriza la impresión digital del trabajo titulado:

**"RÉGIMEN FINANCIERO Y TRIBUTARIO MUNICIPAL"**

Previo a conferírsele los títulos de ABOGADO Y NOTARIO y el grado académico de LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Dado en la ciudad de Guatemala de la Asunción, a los 4 días del mes de enero del año 2018.



**LIC. CHRISTIAN ROBERTO VILLATORO MARTÍNEZ, SECRETARIO  
CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
Universidad Rafael Landívar**

## **Agradecimientos**

### **A Dios:**

Por su infinito amor, misericordia y gracia derramada sobre mi vida, porque en todo momento ha sido mi sustento y mi pronto auxilio, siempre cumple sus promesas y sin él nada de lo he llegado a ser sería posible.

### **A mis Padres:**

Rudy y Anyely gracias por su esfuerzo, amor, cuidados, consejos, dedicación y apoyo, son los mejores padres y los amo con todo mi corazón.

### **A mi Hermana:**

Mely por tu amor y tu apoyo incondicional, te amo hermanita.

## **Dedicatoria**

### **A Dios:**

Porque todas las cosas proceden de él, y existen por él y para él. ¡A él sea la gloria por siempre! Amén.

## Índice

	Pág.
<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>1</b>
<b>CAPÍTULO I.....</b>	<b>3</b>
<b>RÉGIMEN FINANCIERO.....</b>	<b>3</b>
1.1. Derecho financiero.....	3
1.2. Marco constitucional.....	5
1.3. Poder financiero.....	6
1.3.1. Concepto y evolución.....	6
1.3.2. Competencias.....	9
1.4. Límites del poder.....	10
1.5. Política Fiscal.....	10
1.5.1 Ingresos.....	12
1.5.1.1. Ingresos municipales.....	14
1.5.1.2 Clasificación de los ingresos.....	16
1.5.2. Patrimonio Municipal.....	23
1.5.3. Egresos.....	26
1.5.4 Presupuesto Municipal.....	26
<b>CAPÍTULO II.....</b>	<b>34</b>
<b>RÉGIMEN TRIBUTARIO.....</b>	<b>34</b>
2.1. Poder Tributario.....	34
2.2. Principios constitucionales en materia tributaria.....	49
2.2.1. Principios formales.....	50
2.2.1.1. Principio de legalidad.....	51
2.2.1.2. Principio de autonomía municipal.....	54
2.2.1.3. Principio de reserva de ley.....	55
2.2.2. Principios sustanciales o materiales.....	58
2.2.2.1. Poder de eximir.....	61
2.2.2.2. Principio de capacidad de pago.....	62
2.2.2.3. Principio de prohibición de doble tributación.....	64

2.2.2.4. Principio de no confiscación.....	66
2.2.2.5. Principio de no retroactividad de la ley tributaria.....	67
<b>CAPÍTULO III.....</b>	<b>70</b>
<b>ADMINISTRACIÓN, GESTIÓN Y RECAUDACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL</b>	<b>70</b>
3.1. Administración pública.....	70
3.2. Administración tributaria.....	71
3.3. Funciones de la Administración tributaria municipal.....	73
3.3.1. Los Arbitrios.....	74
3.3.2. Características y su clasificación.....	77
3.3.3. Boleto de Ornato.....	78
3.3.4. Impuesto Único Sobre Inmuebles.....	80
3.4. La tasa.....	83
3.5. Contribuciones por mejoras.....	90
<b>CAPÍTULO IV.....</b>	<b>92</b>
<b>RÉGIMEN FINANCIERO Y TRIBUTARIO MUNICIPAL.....</b>	<b>92</b>
4.1. Presentación, análisis y discusión de resultados.....	92
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>113</b>
<b>RECOMENDACIONES.....</b>	<b>115</b>
<b>REFERENCIAS.....</b>	<b>116</b>

## Resumen

En Guatemala, las municipalidades gozan de autonomía, la cual les fue otorgada por imperativo constitucional, de ésta se deriva la facultad que tienen de obtener y disponer de recursos, tanto propios como delegados por el Estado para el cumplimiento de sus fines.

La presente investigación tiene por objeto analizar el régimen financiero y tributario, aplicable a las Municipalidades, enfocado en su actividad de manejo de las finanzas públicas. Para ello la legislación ha definido el presupuesto, con la finalidad de establecer cuáles serán los ingresos con que cuentan las instituciones, y el cual les servirá de límite para poder realizar el gasto público.

Es bien sabido que parte de los ingresos que obtienen las municipalidades, provienen del Estado (diez por ciento de su presupuesto repartido dentro de cada una de ellas), sin embargo se les ha delegado la administración de algunos tributos entre ellos los arbitrios, la posibilidad de creación de las tasas y el régimen especial aplicable a las contribuciones por mejoras, para que obtengan sus ingresos propios.

Por tal razón, se desarrolla un análisis de la administración, ejecución y recaudación que realizan las Municipalidades, con relación a los arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras, utilizando la legislación y fallos con carácter de jurisprudencia emitidos por la Corte de Constitucionalidad, que es complementado con discusión de resultados derivados de aportaciones de Corporaciones municipales, en la que se evidencia la forma en que se aplican las políticas financieras y tributarias municipales en Guatemala.

## Introducción

La presente investigación tiene como finalidad ser un instrumento de asistencia para corporaciones municipales de Guatemala, en virtud que formará parte del Manual de Buenas Prácticas Municipales, que se publicará por parte de Universidad Rafael Landívar Campus de Quetzaltenango.

Por no existir en Guatemala una guía dirigida a estandarizar, el actuar de las Municipalidades, es necesario determinar el régimen financiero y tributario municipal, por medio de una investigación monográfica que desarrolle entre otros lo relativo a las finanzas públicas, desde conceptos generales como derecho financiero y sus características, así como establecer aquellos preceptos constitucionales que rigen la potestad del Estado y las Municipalidades para la recaudación de sus fondos.

El poder financiero en Guatemala esta delegado en el Estado, sin embargo, las Municipalidades al ser autónomas, tienen la potestad de desarrollar su propia política financiera, a través de la cual se estructura el presupuesto, tanto de ingresos como de egresos, definiéndose las formas de recaudación de cada uno de ellos, tanto en el marco constitucional como en el Código Municipal, en cumplimiento al principio de Legalidad y de reserva de ley.

En ese contexto, el régimen tributario es una facultad que tiene el Estado de establecer tributos, entre ellos, los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones especiales por mejoras, para que los mencionados puedan ser considerados como tales deben cumplir con los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala.

Doctrinariamente los principios constitucionales en materia tributaria se clasifican en formales y materiales; los primeros están dirigidos a cumplir las formalidades necesarias a la creación del tributo, estando entre otros, el principio de legalidad, el principio de autonomía municipal, el principio de reserva de ley, y los segundos están

dirigidos a la aplicación del tributo, mencionándose entre ellos, el poder de eximir, el principio de capacidad de pago, el principio de no doble o múltiple tributación, el principio de no confiscación de bienes y la no retroactividad en materia tributaria.

Ya definido que el Estado es quien crea los tributos, es necesario establecer la recaudación, administración y gestión tributaria. En ese contexto tanto la Constitución Política de la República, como el Código Tributario le delegan a las Municipalidades la gestión, administración y recaudación de los arbitrios, mencionándose por su importancia al Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI) y al Boleto de Ornato, empero además le otorgan la facultad de creación de sus propias tasas.

Por tal razón, es indispensable establecer de qué forma podrá disponer una Municipalidad de los arbitrios, y la forma en que determinará una tasa, tomando en cuenta que, se han llegado a reglamentar tasas con carácter de arbitrios, lo que deriva en inconstitucionalidades por violación a los principios de legalidad, de reserva de ley y de doble tributación, existiendo jurisprudencia sentada por la Corte de Constitucionalidad, en ese sentido.

Finalmente y como parte importante de este estudio, en el trabajo de campo realizado, se analizó el caso particular de la Municipalidad de Quetzaltenango, la cual tiene como finalidad dentro de su política financiera agenciarse de fondos para cumplir sus objetivos, estableciéndose la necesidad de actualizar el valor de algunas tasas municipales y la forma de su recaudación, con el objeto de estar a la vanguardia con los sistemas tecnológicos, adaptando los tipos impositivos a la realidad del municipio y evitando la fuga de ingresos, y de esa manera optimizar el ejercicio de su política financiera.

# CAPITULO I

## RÉGIMEN FINANCIERO

### 1.1. Derecho financiero

#### a. Concepto

El Derecho Financiero es una rama de la ciencia del derecho, definida como: el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado; dicha rama según sus antecedentes históricos se encontraba ligada al derecho privado y al derecho administrativo, siendo en el año de 1906, cuando se precisa la necesidad de la existencia de un derecho financiero como rama independiente, gracias a la creación de la obra Grundriss des Finanzrechis, del alemán Franz Von Mybrach-Reinfeld, quien lo definió como “Normas del derecho público positivo que tiene por objeto la regulación de las finanzas de las colectividades públicas, Estado y otros entes con administración propia existentes dentro de aquel.”<sup>1</sup>

Con la evolución del derecho, se han ido creando diferentes conceptos por los jurisconsultos del derecho, por su parte el profesor español Fernando Sáinz de Bujanda, lo define como: “Rama del derecho público interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines”.<sup>2</sup>

Por su parte Ingrosso, conceptualiza al derecho financiero como: “El conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del Estado y de las entidades menores de derecho público, considerada en la composición de los órganos que la ejercen, en el

---

<sup>1</sup> Von Mybrach-Reinfeld Franz Freiherrn, Précis de Droit Financier, París, Leipzig, 1910, pág. 16-17. Traducción al francés de la obra original Grundriss des Finanzrechis.

<sup>2</sup> Sáinz de Bujanda, *sistema de derecho financiero*, Madrid España, Facultad de derecho de la universidad complutense, 1977, pág. 476.

ordenamiento formal de sus procedimientos actos y en el contenido de las relaciones jurídicas que ella origina.”<sup>3</sup>

La actividad financiera del Estado comprende a todas aquellas normas jurídicas que tienen como finalidad la regulación de la actividad financiera de un Estado en la creación, obtención, manejo y erogación del gasto público.

## **b. Características**

Todas las ramas del derecho tienen sus diferentes bases y principios, al igual que características que los distinguen de las otras ramas del derecho, y aunque en la doctrina existe algún tipo de divergencia, se establece que es una rama que se ubica dentro del derecho público, ya que va dirigido al Estado en relación a su forma de actuar en un ámbito administrativo económico.

De hecho, dicha rama del derecho no tiene como finalidad atender directamente la necesidad de los particulares, sino establecer el campo del poder financiero estatal, para que a través del mismo se pueda dar una atención a las necesidades de sus gobernados de una forma integral.

El Derecho Financiero es un derecho normal, ya que regula la actuación del Estado, tratando de establecer la forma correcta de implementar los recursos económicos, mismos que son indispensables para el desarrollo del territorio sobre el cual ejerce dicha administración, y de igual manera las relaciones que tienen en común todas las actividades que son inherentes al desarrollo del campo financiero.

Las tres principales características del derecho financiero son las siguientes:

- Autonomía

Ello derivado que el derecho financiero es una ciencia jurídica que está integrado por principios generales propios y que actúa de manera coordinada en permanente conexión e interdependencia con las demás disciplinas del derecho.

---

<sup>3</sup> Giuliani fonrouge Carlos, *Derecho Financiero*, Buenos Aires Argentina, Depalma, 1997, pág. 17.

- **Carácter público**

Está formado de normas que regulan lo relativo a las finanzas del Estado y las relaciones de éste con los particulares, además la relación con otros Estados e instituciones públicas y privadas nacionales o extranjeras.

- **Sistematización**

El derecho financiero es sistemático ya que es un ordenamiento instrumental y sistemático que no tiene como finalidad principal la recaudación tributaria, sino va más allá buscando una inversión en busca del beneficio social como finalidad pública del Estado.

## **1.2. Marco constitucional**

Toda rama del derecho tiene sus propias normas, y en Guatemala existe un fundamento constitucional que es la base del derecho financiero, en la actividad financiera existen dos ámbitos en torno a la que se articula o estructura el Derecho Financiero: el ingreso y el gasto público.

El Estado como ente soberano es el encargado de la creación y la recaudación de los fondos necesarios para el cumplimiento de sus fines, delegando parte de ese ejercicio a los municipios, dotándolos de autonomía, permitiéndoles percibir y administra sus propios ingresos, contribuyendo el estado con un diez por ciento del Presupuesto de Ingresos y Egresos, repartido proporcionalmente a cada una de las Municipalidades tal como se indica en el artículo 257 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Las Municipalidades cuentan además con ingresos propios, como se indica en la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 255, los que deberán ser bien distribuidos dentro de su presupuesto de ingresos y egresos, determinando de forma planificada cada uno de sus objetivos, realizando las obras y prestar los servicios que les sean necesarios para el posterior cumplimiento de sus fines.

Para que el Estado y las Municipalidades puedan cumplir sus objetivos es necesario que el ciudadano pueda solidariamente responsable, en el pago de los tributos, siendo una obligación que impone el Estado, para que contribuya con los ingresos a cargo del Estado y Municipalidades.

### **1.3. Poder financiero**

El poder financiero se ha delegado a diferentes órganos que forman parte del poder público y principalmente al Estado, teniendo como finalidad la recaudación fiscal, para obtener recursos, pero también es quien debe, de forma organizada controlar además de los ingresos, velar por los egresos o gasto público.

“Organiza los elementos estructurales constitutivos del tributo y determina normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que desenvuelven las funciones públicas de gestión, de resolución y de policía encaminadas a la aplicación del expresado recurso financiero”<sup>4</sup>

#### **1.3.1. Concepto y evolución**

- **Concepto**

Facultad de los entes públicos para desarrollar la actividad financiera pública con sometimiento a la ley y al resto del ordenamiento jurídico. El poder financiero es el poder para regular el ingreso y el gasto público. El poder financiero se concreta en la titularidad y ejercicio de competencias constitucionales en materia financiera.

En la actualidad el concepto de poder financiero se ha desvinculado definitivamente de la idea de soberanía, concepto ya superado al carecer de sentido en un Estado constitucional moderno. El poder financiero junto con la potestad de desarrollar la política internacional, de defensa, monetaria, ejercicio del ius puniendi o potestad punitiva y sancionadora ya no es una de las atribuciones básicas de la soberanía de un ente político.

---

<sup>4</sup> Sainz de Bujanda, *Op.Cit.*, pág. 171.

En consecuencia, el poder financiero no puede entenderse como una categoría unitaria derivada del poder político soberano, esto es, que no tiene límites impuestos por entidades superiores, ajenos a toda norma.<sup>5</sup>

Básicamente se concretan dos categorías que son el poder financiero originario que es preceptuado por la constitución como la facultad originaria para establecer los tributos que corresponde únicamente al Estado por mandato legal y el poder financiero derivado de lo que se encuentra regulado en leyes orgánicas y las leyes ordinarias.

El poder financiero busca regular el ingreso y el gasto público, facultado en lo preceptuado en la Constitución Política de la República, en la cual además delega al Estado y otros órganos de poder público, el ejercicio de dicha función, siendo este quien deberá organizar las finanzas a efecto de que los particulares obligados al pago de tributos cumplan, para el sostenimiento financiero del Estado.

- **Evolución**

La importancia de la actividad financiera ha ido incrementando a medida que transcurre el tiempo, ya que el Estado cada día tiene más responsabilidades, en los diferentes ámbitos de la realidad social, por lo que se presenta a continuación una breve reseña de su evolución:

A) Antigüedad y Edad Media

La actividad financiera durante esta etapa de la historia, se caracteriza por ser mínima e intermitente. Los poderes públicos no tenían asignados el cumplimiento de fines públicos.

No existía un sistema de obtención de ingresos públicos estable y permanente. Sólo hay aportaciones personales del monarca y de los señores feudales de carácter

---

<sup>5</sup> Martínez Carrasco Pignatelli, *Derecho Financiero y tributario I*, Madrid, Editorial Reus, 2014, pág.8

esporádico, basadas en la figura del vasallaje. La asistencia sanitaria y la educación son asumidas por las órdenes religiosas.

Se identifica la Hacienda Pública (Fiscum) con el patrimonio personal de reyes y señores feudales. El primario sistema de obtención de ingresos se basaba en la exigencia de:

1º Impuestos de capitación (per capita o en cabeza de los ciudadanos contribuyentes).

2º Impuestos sobre el suelo, producción agrícola o artesanal y sobre el comercio. 3º Derechos exigidos por el paso de puentes (pontazgo), caminos y acceso a ciudades (portazgo).

#### B) Estado Moderno Siglo XIV-XV

Superación paulatina de la organización feudal y la aparición del Estado moderno como nueva forma de organización política. Ello requiere una actividad financiera estable tanto respecto a los ingresos como en cuanto a los gastos. Así son precisos nuevos ingresos (por ejemplo, el monopolio de la sal o el de las almadrabas) para sufragar un ejército y un aparato burocrático permanentes en aras de atender las exigencias comunes (justicia, defensa exterior y seguridad). Surgen instrumentos de control de los gastos públicos: Tribunal de Cuentas del Rey (Reino de Aragón); Contaduría Mayor de Cuentas (Reino de Castilla); Cámara de Comptos (Reino de Navarra). No obstante, la actividad financiera pública es escasa. Las necesidades financieras del Estado se consideran ajenas a los súbditos particulares, debiendo hacerse frente a las mismas exclusivamente por el Estado con su propio patrimonio o acudiendo al endeudamiento (verbigracia, el descubrimiento de América, financiado con préstamos contraídos por la Corona).

#### C) Estado liberal de derecho Siglo XIX

Con el constitucionalismo decimonónico, el Estado asume un mayor protagonismo en la vida pública (enseñanza, sanidad y restantes funciones asistenciales o benéficas),

aun cuando la intervención del Estado en la economía es todavía mínima. Se consolida la actividad financiera pública.

Destacan los siguientes puntos: 1º Control parlamentario (burguesía hegemónica) de las cuentas públicas. 2º Contención en el gasto público. 3º Control parlamentario en la creación de tributos. 4º Sistema tributario no auténticamente redistributivo, con protección especial de la propiedad privada.

#### D) Estado democrático y social de derecho Siglo XX-XXI

El decidido intervencionismo económico del Estado en la vida pública surge a consecuencia de las dos guerras mundiales y de la crisis económica de 1929, en pro de una mayor igualdad material de los ciudadanos. La actividad financiera se acomoda a un progresivo ensanchamiento de los fines públicos con el consiguiente incremento también de los gastos públicos y de las fuentes de ingresos con los que poder financiar aquellos. Los ingresos patrimoniales públicos decrecen en su importancia al generalizarse el proceso de privatización de los bienes públicos. Los ingresos tributarios se erigen en el principal medio de financiación de los gastos públicos, con una férrea limitación de la Deuda Pública como recurso financiero. La actividad financiera pública se ha convertido en un instrumento de política económica determinante, especialmente a través del recurso al tributo. En la primera década del siglo XXI se produce el fin del llamado Estado del bienestar. La efectividad del principio de justicia en el gasto se convertirá en el principal reto de la Administración Pública.<sup>6</sup>

#### 1.3.2. Competencias

El Estado es competente no sólo para regular sus propios tributos, sino también el marco general de todo el sistema tributario y la delimitación de las competencias financieras de las Municipalidades.

---

<sup>6</sup> *Ibid*, pág. 11.

#### **1.4. Límites del poder**

Es evidente que el poder financiero no es omnímodo, por lo que sus límites deben buscarse en la Constitución Política de la República de Guatemala, que delimita el ejercicio del poder público. El marco constitucional del poder financiero (y con ello sus consiguientes limitaciones) se encuentra regulado en: a) el artículo 28, tercer párrafo, que estipula que en materia fiscal para impugnar resoluciones administrativas de los expedientes que se originen en reparo o ajustes por cualquier tributo no se exigirá al contribuyente el pago previo del impuesto; b) el artículo 41 prohibición de que el Estado imponga multas confiscatorias; c) el artículo 118 que regula los principios del régimen económico y social del país; d) el artículo 135 literal d) que establece como deber cívico de los guatemaltecos contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita en la ley; e) el artículo 239 que contiene el principio de legalidad en materia tributaria, que consagra que únicamente el Congreso de la República podrá crear impuestos, arbitrios y contribuciones especiales en virtud de ley; f) el artículo 243 en lo que se refiere a la prohibición de doble o múltiple tributación, así como a la equidad y justicia tributaria. Cabe mencionar también por su enorme importancia en la vida económica y política, los artículos 232 a 238 de la Constitución Política de la República de Guatemala, relativo al presupuesto de ingresos y egresos de la nación (que aprobarán por medio de un decreto legislativo el Congreso de la República) y a la función de la Contraloría General de Cuentas (ente encargado del control y fiscalización del gasto público en Guatemala).<sup>7</sup>

#### **1.5. Política Fiscal**

La política fiscal es una rama de la política económica que configura el presupuesto del Estado como variable de control para asegurar y mantener la estabilidad económica y evitar situaciones de inflación o desempleo. El presupuesto del Estado consta de:

- 1) El gasto público, que comprende tanto el dinero empleado por el Gobierno para suministrar bienes y servicios a los ciudadanos, como las transferencias de dinero a algunas personas que el Gobierno realiza sin recibir ningún servicio a cambio

---

<sup>7</sup> Monterroso, Gladys. *Fundamentos financieros, finanzas públicas: sistema financiero de la República de Guatemala*, Gráfica G&A, s/a, pág. 24-25.

(ejemplos clásicos de transferencias son las ayudas sociales y las prestaciones por desempleo); y

- 2) Los ingresos públicos, en forma de impuestos, tasas, ingresos patrimoniales (de empresas públicas) y endeudamiento.<sup>8</sup>

En esta política se estudian y analizan los ingresos y los gastos que tiene el Estado. Tiene como objetivo armonizar el manejo de las finanzas del sector público con las necesidades financieras del desarrollo económico y con las vinculadas a las de los sectores privado y social.<sup>9</sup>

La política fiscal es conformada por un conjunto de medidas que debe tomar el Estado, teniendo como fin primordial la recaudación de ingresos, que se alcancen a cubrir lo necesario para realizar cada una de sus funciones y de esa manera alcanzar los objetivos de su política económica y social.

La actividad financiera es una serie de manifestaciones fundamentales como lo son los ingresos, los gastos y la conservación de los bienes o gestión de los dineros públicos. La materia sobre la cual se desarrolla es económica, que corresponde a un sujeto político, que es el Estado y a un objeto de la misma índole.<sup>10</sup>

### • Tipos de Política Fiscal

#### a) Política fiscal expansiva

Que genera un déficit en los presupuestos de Estado (es decir, una situación en que el gasto público es superior a los ingresos fiscales) que se financia mediante la emisión de deuda pública. Los mecanismos a usar son:

- 1) Aumentar el gasto público, para aumentar la producción y reducir el paro, o

---

<sup>8</sup> Espacio Público, Espacio Público, elementos básicos de la Política fiscal, Europa, 2013, disponible en: <http://www.espacio-publico.com/wp-content/uploads/2013/11/405-ELEMENTOS%20B%C3%81SICOS%20DE%20POL%C3%8DTICA%20FISCAL.pdf>, consultado el 2/8/2016.

<sup>9</sup> Ibarra Muñoz David, Política financiera y hacendaria 1ª ed., México, Secretaria de hacienda de crédito público, 1980 p.

<sup>10</sup> Giuliani Fonrouge, Op.Cit., Pág. 4.

2) Aumentar el gasto privado, bajando los impuestos para aumentar la renta disponible de los agentes económicos privados, lo que provocará un mayor consumo de las personas y una mayor inversión de las empresas (en definitiva, un aumento de la demanda económica). Se denomina 'expansiva' porque se ejecuta para estimular el crecimiento económico y crear empleo.

b) Política fiscal restrictiva

Que genera un superávit en los presupuestos del Estado (es decir, una situación en que el gasto público es inferior a los ingresos fiscales). Los mecanismos son los contrarios que en la expansiva:

- 1) Reducir el gasto público, para bajar la demanda y por tanto la producción, o
- 3) Reducir el gasto privado, subiendo los impuestos para que los ciudadanos tengan una renta menor, disminuyan su consumo y, con ello, la demanda económica. Se ejecuta cuando la economía conoce un período de excesiva expansión y tiene necesidad de frenarse para evitar el aumento de los precios (inflación)<sup>11</sup>

### 1.5.1 Ingresos

Ingreso es un concepto dinámico por cuanto supone un movimiento de afuera hacia adentro de un patrimonio. En cambio, recurso es la figura jurídica que da origen al flujo monetario llamado ingresos, como son el patrimonio, los tributos, la deuda pública y el monopolio.<sup>12</sup>

Recurso es toda suma devengada, mientras que ingreso se refiere específicamente a aquellas sumas que efectivamente entran en la tesorería del Estado. No obstante, agrega, que aun cuando se trata de una distinción científicamente adecuada, muchos autores utilizan ambos términos indistintamente y con sentido equivalente<sup>13</sup>

---

<sup>11</sup> Rudiger Dornbusch, curso breve de macroeconomía, Madrid, Editorial McGraw-Hill, 1995, pág152.

<sup>12</sup> Sainz de Bujanda Fernando, Lecciones de Derecho Financiero, Madrid, Universidad complutense, 1993, pág. 128.

<sup>13</sup> Villegas Hector, Curso de Finanzas, Derecho financiero y Tributario, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2002, pág. 17.

Las finanzas públicas son susceptibles de someterse a variación atendiendo a la organización social, política, cultural y económica que rija en cada país, transición que es atribuida al dinamismo de los diversos agentes que participan en la determinación de las decisiones que justificarán las acciones del Estado, sujetándose en consecuencia su actividad fiscal a las incidencias de dicha organización.<sup>14</sup>

Las finanzas públicas en Guatemala también son susceptibles de variación, es un fenómeno que se da frecuentemente, sobre todo en épocas de transición o cambios en el gobierno, ya que generalmente los presupuestos tanto del Estado como los municipales, están encaminados a cumplir con los objetivos trazados dentro de los planes de gobierno, contexto que genera que cada cuatro años se deba lidiar con estos cambios.

En relación a las finanzas públicas de Guatemala, se puede mencionar que no todas las Municipalidades funcionan de la misma manera, por la diversidad cultural y étnica que impera en el país, lo que hace que algunas puedan tener una mejor captación y administración de recursos, que permita un desarrollo de su territorio, por otro lado aquellas con menos capacidad de recursos, les es difícil el cumplimiento de sus fines primordiales.

El conocimiento de la situación de un país en relación con los demás, así como de los detalles de su endeudamiento internacional y su deuda externa, es factible de obtener mediante un cuidadoso registro sistemático de las transacciones que conforman la balanza de pagos (operaciones económicas entre los residentes del país que informa y los residentes del resto del mundo sobre un tiempo específico, que generalmente abarca el periodo de un año y que comprenden intercambios de valor, transferencias de propiedad de bienes, prestación de servicios y transferencias de dinero, y otros activos de los residentes de un país a los residentes de otro).<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> Gutiérrez Ocegueda Gelacio, Manual de política financiera pública aplicable a las unidades de enseñanza: planeación y organización de la administración pública y derecho fiscal I, Guadalajara, Universidad de Guadalajara, 2011, pág. 97.

<sup>15</sup> Suarez Ruiz Marco, Economía mundial, México, Iure editores, 2006, pág. 279.

### **1.5.1.1. Ingresos municipales**

Para definir que son los ingresos municipales primero es necesario establecer que, “ingresos públicos son las entradas de dinero en la tesorería del Estado para el cumplimiento de sus fines, cualquiera sea su naturaleza económica o jurídica,”<sup>16</sup> se entiende que es público por el objeto al cual está dirigido, que es satisfacer las necesidades básicas del Estado.

La Constitución Política de la República de Guatemala, ha dado al municipio la facultad de obtener su financiamiento, con la finalidad de cubrir sus necesidades y gastos para que dichas administraciones puedan cumplir los objetivos establecidos en beneficio de los habitantes de su municipio, por lo que se establece que los mismos pueden obtener sus propios recursos y además de ello buscar un fortalecimiento de su economía.

Entre los ingresos municipales se toma en cuenta lo que se establece en el Presupuesto General de Ingresos ordinarios del Estado, ya que para todas las Municipalidades del país se deberá asignar un diez por ciento de dicho presupuesto, y estas mismas cuentan con autonomía para la obtención y disposición de su patrimonio.

Los ingresos municipales son gran parte aporte del gobierno central, constituyendo los ingresos propios un porcentaje menor, los ingresos económicos son los recursos necesarios que cada una de las Municipalidades puedan financiar sus actividades y cubrir sus gastos Ingresos propios son aquellos ingresos que perciben las Municipalidades por medio de la recaudación, que ellas mismas realizan, de impuestos, arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras. Es decir, aquellos ingresos que no provienen de transferencias del Gobierno Central, del endeudamiento ni de cualquier otra fuente.<sup>17</sup>

---

<sup>16</sup> Valdés costa Ramón, Curso de derecho tributario, 2ª Edición, Santa Fe Bogotá, Editorial Temis, 1996, Pág. 1.

<sup>17</sup> Asies, Ruano Ramirez Elder, Finanzas Municipales, Guatemala, 2014, disponible en: <http://190.104.117.163/2014/mayo/actualizacionconsejo/contenido/ponencias/Elder%20Ruano%20Ramirez/Finanzas%20municipales.pdf>, consultado el 3/8/2016.

En Guatemala, los ingresos propios de las Municipalidades suelen clasificarse en dos:

- Tributarios
- No tributarios

Conforme el Código Municipal en el artículo 100, los municipios cuentan con los siguientes ingresos:

a) Los provenientes del aporte que por disposición constitucional que el Organismo Ejecutivo debe trasladar directamente a cada municipio; b) El producto de los impuestos que el Congreso de la República 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 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 tengan su sede en el mismo; g) Los ingresos provenientes de préstamos y empréstitos; i) Los ingresos provenientes de multas administrativas y de otras fuentes legales; j) Los intereses producidos por cualquier clase de débito fiscal; k) Los intereses devengados por las cantidades de dinero consignadas en calidad de depósito en el sistema financiero nacional; l) Los provenientes de las empresas, fundaciones o cualquier ente descentralizado del municipio; m) Los provenientes de las transferencias recurrentes de los distintos fondos nacionales; n) Los provenientes de los convenios de mancomunidades de municipios; ñ) 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 proveniente de las licencias para construcción, modificación o demolición de obras civiles; s) El ingreso, sea por la modalidad de rentas a los bienes municipales de uso común o no, por servidumbre

onerosa, arrendamientos o tasas; y, t) Cualesquiera otros que determinen las leyes o los acuerdos y demás normas municipales.

Serán las propias Municipalidades quienes están facultadas para eximir de tasas o arbitrios municipales a personas ya sean individuales o jurídicas, y debiendo el Concejo Municipal ser el ente responsable, como titular de la administración y gobierno del patrimonio y los intereses del municipio, fijando renta de bienes municipales y las tasas por servicios públicos, que generen un desarrollo tanto urbano como rural.

#### **1.5.1.2 Clasificación de los ingresos**

Los ingresos se dividen en ingresos corrientes, transferencias corrientes, transferencias de capital y préstamos.<sup>18</sup>

##### **A. Ingresos Corrientes:**

Su origen está en los pagos que los vecinos realizan en forma directa en la Tesorería Municipal, ya sea por tasas, arbitrios, impuestos o contribuciones, este a su vez se divide en:

- **Ingresos Tributarios**

Estos se originan en el ejercicio del poder de las Municipalidades para establecer gravámenes, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Se generan a través de la aplicación de impuestos directos e indirectos.

- **Ingresos no Tributarios**

Corresponden a generados por la contraprestación de servicios, tales como tasas, derechos, contribución por mejoras, arrendamientos, regalías, frutos y multas.

---

<sup>18</sup> FUNCEDE, *Finanzas Municipales información básica para un buen gobierno municipal*, Guatemala, 2003, pág.7.

## I. Tasas:

Son creados por los Concejos Municipales, cuya obligación nace de la prestación efectiva por la Municipalidad de un servicio público o administrativo, reservado a las Municipalidades, de acuerdo con lo establecido por la Ley Orgánica de Municipalidades.<sup>19</sup>

Son aquellos cobros que realizan las Municipalidades, no comprendidos entre arbitrios o contribuciones, en función de la prestación efectiva de un servicio administrativo municipal comprendiendo lo que son certificaciones, licencias, instalación y reinstalación de servicios públicos o bien servicios públicos como tal.

## II. Contribución por mejoras

Es un cobro que hace la Municipalidad a los vecinos propietarios de inmuebles urbanos o rurales que se vean beneficiarios por la realización de proyectos municipales, establecidos para costear obras de beneficio localizado y tiene como límite el costo del proyecto.

Las contribuciones por mejoras se aplican cuando la administración pública realiza o ejecuta obras y servicios públicos y estos generan un beneficio localizado. Tienen como fin recuperar, total o parcialmente el costo de las obras mediante aportes de los beneficiarios.<sup>20</sup>

Las contribuciones por mejoras son instrumentos aplicados principalmente por los municipios más importantes. De alguna manera las contribuciones por mejoras permiten regular la demanda de las inversiones.

La contribución de mejoras es un cobro basado en el principio del beneficio. Tal principio indica que, si una persona se beneficia con una cierta actividad del Estado, éste puede cobrarle una cierta cantidad de dinero por el beneficio generado.

---

<sup>19</sup> Asies, Ruano Ramirez Elder, *Op.Cit.*

<sup>20</sup> Catastro Latino, Huáscar Eugenio, Las contribuciones por mejoras en el financiamiento del desarrollo urbano (casos de Honduras y Guatemala), Guatemala, disponible en: <http://www.catastrolatino.org/documentos/huascareguino.pdf>, consultado el 7/8/2016.

El Código Municipal establece en el artículo 102 al respecto de las contribuciones por mejoras que los vecinos beneficiarios de las obras de urbanización que mejoren las áreas o lugares en que estén situados sus inmuebles, pagarán las contribuciones que establezca el Concejo Municipal, las cuales no podrán exceder del costo de las mejoras. El reglamento que emita el Concejo Municipal establecerá el sistema de cuotas y los procedimientos de cobro. Los ingresos por concepto de contribuciones, tasas administrativas y de servicios, de rentas y los provenientes de los bienes y empresas municipales preferentemente se destinarán para cubrir gastos de administración, operación y mantenimiento y el pago del servicio de la deuda contraída por el Concejo Municipal para la prestación del servicio de que se trate. Al producto de las contribuciones anticipadas para la realización de obras de urbanización no podrá dársele ningún otro uso o destino.

### III. Multas

Una multa es la cantidad pecuniaria que pagará el infractor en represión a una conducta que contravino a la ley; la multa ha tenido como objetivo primordial en sentido lato, castigar reprimir una conducta prohibida o ilícita, desde que se tiene noción de la existencia de la falta, que surge como consecuencia histórica en forma aparejada a el castigo, surgiendo como sanción que castigaba en forma económica.<sup>21</sup>

Las multas son ingresos que se imponen a vecinos del municipio por el incumplimiento de una obligación ante la Municipalidad, o por la violación de las normas legales contenidas en las leyes, en los reglamentos y en las ordenanzas municipales.

Las Municipalidades en su facultad sancionadora, podrán imponer sanciones por las faltas administrativas o infracciones legales administrativas, cometidas contra las ordenanzas, reglamentos o disposiciones municipales y el Código Municipal.

---

<sup>21</sup> Universidad de las Américas Puebla, Granillo Catarina, Multas fiscales, México, disponible en: [http://catarina.udlap.mx/u\\_dl\\_a/tales/documentos/lfis/granillo\\_f\\_e/capitulo3.pdf](http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/granillo_f_e/capitulo3.pdf), consultado el: 12/8/2016.

Las sanciones son establecidas en la legislación y reglamentos, así como en las, acuerdos y disposiciones municipales, las cuales deberán ser aplicadas por el Juez de Asuntos Municipales o el Alcalde Municipal, siempre y cuando no exista un Juzgado de Asuntos Municipales.

Las multas se graduarán entre un mínimo de cincuenta quetzales (Q50.00), a un máximo de quinientos mil quetzales (Q500.000.00), según la naturaleza y gravedad de la falta. Sin embargo, cuando la gravedad de la falta afecte notoriamente los intereses del municipio, el monto del rango superior de la sanción podrá elevarse el cien por ciento (100%) del daño causado, tal y como lo establece el artículo 151 del Código Municipal.

#### IV. Regalías

Contraprestación económica que recibe el Estado por la explotación de un recurso natural no renovable cuya producción se extingue por el transcurso del tiempo. Las regalías son un beneficio económico importante para el Estado y sus entidades territoriales.<sup>22</sup>

Son aquellos ingresos que se generan por la explotación o extracción de recursos naturales en el municipio, a cargo de particulares.

Doctrinariamente Las regalías se clasifican en dos tipos las directas y las indirectas:

- Directas: Son aquellas asignadas a las entidades territoriales en cuya jurisdicción se explotan recursos naturales no renovables.
- Indirectas: Son aquellas no asignadas directamente a los departamentos y municipios productores. Sus recursos se destinan a la promoción de la minería, medio ambiente, y a financiar proyectos regionales de inversión definidos como prioritarios en los planes de desarrollo.

---

<sup>22</sup> Departamento General de Planeación, Actualización de la cartilla “Las Regalías en Colombia”, Colombia, María Ángela, 2007, pág. 12.

En nuestro país según el artículo 6 de la Ley de minería decreto 48-97 regalía es la compensación económica que se paga al Estado por la explotación de productos mineros o de materiales de construcción, no considerada como un tributo.

La regalía minera es una contraprestación económica establecida por ley, mediante la cual los titulares de concesiones mineras están obligados a pagar mensualmente o anualmente al Estado por la explotación de los recursos minerales metálicos y no metálicos.<sup>23</sup>

El pago de las regalías deberá realizarse a los titulares de licencia de explotación, siendo en este caso el Estado por la extracción de productos mineros y las Municipalidades por la extracción de productos mineros dentro de su jurisdicción, tal como lo establece el artículo 61 del Decreto 48-97 del Congreso de la República de Guatemala, y en el caso que la extracción se localice en más de una jurisdicción municipal, la regalía deberá ser repartirá entre las Municipalidades correspondientes en forma proporcional a los productos mineros que sean extraídos en cada jurisdicción.

Los porcentajes de las regalías a pagarse por la explotación de minerales serán del medio por ciento al Estado y del medio por ciento a las Municipalidades, y corresponde el uno por ciento al municipio cuando se trate de extracción de arcillas superficiales, arenas, rocas y demás materiales aplicables directamente a la construcción, excluyendo las rocas decorativas y los pagos de las regalías deberán ser pagadas anualmente dentro de los treinta días siguientes de finalizado cada año calendario, ante el Estado y la Municipalidad respectiva.

## V. Arrendamientos

El arrendamiento es un contrato por el cual una persona, que en este casi sería la Municipalidad cede temporalmente el uso de un bien municipal a cambio de una renta.

---

<sup>23</sup> Villatoro San Juan, Gabriela Iveth, ¿Considera correcto lo que el gobierno de Guatemala cobra en regalías por la explotación de minas?, CD-ROM, Guatemala, 2012.

Dichos arrendamientos generan por la cesión del derecho de posesión temporal de tierra y terrenos, de edificios, equipo e instalaciones y derechos privados de la propiedad de activos de la Municipalidad.

- Servicios Municipales

Las Municipalidades deben aprobar las normas reglamentarias que permitan regular los servicios públicos y atender o prestar esos servicios a la población, cobrando tasas o contribuciones equitativas y justas.

Los recursos necesarios para proveer los servicios y realizar obra, la Municipalidad los obtiene principalmente del pago de arbitrios, como boleto de ornato, Impuesto Único sobre Inmuebles (IUSI), y tasas que se cobran en algunas gestiones como la extensión de certificaciones, licencias de construcción, agua, alumbrado público, deslinde de terreno, traspaso por derecho de servicio público, estacionamiento, servicio de piso plaza, rastro, cementerio y servicio de limpieza.

- Renta de Propiedad

Son todos aquellos intereses que se producen por los depósitos bancarios que tiene la Municipalidad.

#### B. 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, los cuales se perciben por aportaciones corrientes a raíz de subsidios o subvenciones al sector público, no están sujetos a contraprestación de bienes y servicios, los cuales son recibidos y aplicados en cumplimiento a las disposiciones legales y contractuales previstas en los gastos corrientes. Estas transferencias del gobierno central las puede utilizar la Municipalidad para gastos de funcionamiento.

### C. Transferencias de Capital

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, y se destina para gastos de inversión.

Constitucionalmente el artículo 257 establece que, el Estado está obligado a repartir el diez por ciento del Presupuesto General de Ingresos Ordinarios del Estado, para las Municipalidades del país, suma que deberá ser distribuida por medio de una comisión que deberá realizar dicha distribución de acuerdo a lo establecido en los artículos 119 y 120 del Código Municipal, basados en los datos que proporcione el Tribunal Supremo Electoral, Instituto Nacional de Estadística y el Instituto de Fomento Municipal, publicando posteriormente en el Diario Oficial y en otro de amplia circulación la cantidad que corresponde a cada una de las Municipalidades.

De los montos destinados a cada Municipalidad, por lo menos en un noventa por ciento de dicha cantidad deberá utilizarse para programas y proyectos de educación, salud preventiva, obras de infraestructura y servicios públicos que mejoren la calidad de vida de los habitantes. El diez por ciento restante podrá utilizarse para financiar gastos de funcionamiento.

### D. Préstamos y Donaciones

Está conformado por todos aquellos recursos que se adquieren a través de empréstitos y préstamos, que se obtiene para proyectos específicos de la Municipalidad, siendo los empréstitos operaciones financieras que realiza el Estado o los entes públicos, siendo en este caso las corporaciones municipales, normalmente mediante la emisión de títulos de crédito, para atender sus necesidades u obligaciones.

Todas las donaciones que hagan personas, entidades, asociaciones u otros Estados o Gobiernos extranjeros, a favor del Estado, sus dependencias, instituciones o Municipalidades, se registrarán únicamente por lo convenido entre las partes.

### **1.5.2. Patrimonio Municipal**

- **Patrimonio**

El patrimonio es el conjunto de bienes, obligaciones y derechos apreciables en dinero, presentes y futuros, destinados a la realización de un fin jurídico económico, sin perjuicio de que las personas puedan designar determinados bienes o derechos patrimoniales a la realización de un fin lícito concreto, con absoluta independencia de su patrimonio.

- **Patrimonio municipal**

Patrimonio municipal es el conjunto de bienes, derechos e inversiones que el Municipio y sus Entidades han acumulado y poseen a título de dueño o propietario.<sup>24</sup>

Patrimonio municipal es el conjunto de bienes muebles e inmuebles pertenecientes a un municipio, que además de los derechos que sobre los mismos ejerce y de las inversiones financieras realizadas, posee a título de propietario para llevar a cabo sus funciones.

Es el conjunto de bienes muebles e inmuebles que posee un gobierno, con los cuales realiza la prestación de sus servicios y sus tareas de orden público, propiedad de la colectividad, de la misma forma es un elemento importante de la hacienda pública.<sup>25</sup>

En sentido objetivo la hacienda pública alude al patrimonio público municipal, los bienes, ingresos, rentas obligaciones y deudas del Municipio, lo concerniente a la administración que corresponde al ente municipal.

---

<sup>24</sup> Auditoría General del Estado de Guerrero, Manual para el control del patrimonio municipal, México, AGE Guerrero, s/a, pág. 5.

<sup>25</sup> Saucedo Herrera Javier Francisco, Administración del patrimonio municipal, México, Unidad de acceso a la información pública, 2009, pág. 9.

Sentido subjetivo en la actividad financiera del Municipio, comprende la todas las medidas y políticas financieras y económicas, de que éste dispone para el cumplimiento de sus fines, en la observancia y con los límites que para tal ejercicio imponen las leyes.

Los municipios, al igual forma que el Estado, poseen bienes, denominados **bienes municipales**, que junto a los ingresos por ellos producidos, forman parte del activo de la Hacienda Pública Municipal.

“Las finanzas del municipio comprenden el conjunto de bienes, ingresos y obligaciones que conforman el activo y el pasivo del municipio”<sup>26</sup>

- **Bienes**

todos aquellos que pueden ser objeto de apropiación, entendiendo como tales las cosas que no se encuentran fuera del comercio por naturaleza o disposición de la Ley. Para efectos de catalogar y determinar el patrimonio, éstos se clasifican en bienes inmuebles y bienes muebles.

La Constitución Política de la República en el artículo doscientos sesenta y el artículo cuatrocientos sesenta y dos del código civil, al igual que el artículo 106 del Código Municipal, indican que los bienes, rentas, arbitrios y tasas son propiedad exclusiva del municipio y gozarán de las mismas garantías y privilegios de la propiedad del Estado.

El artículo 457 del Código Civil indica que los bienes del dominio del poder público pertenecen al Estado o a los municipios y se dividen en bienes de uso público común y de uso especial.

El mismo cuerpo legal en el artículo 458 indica que los bienes nacionales de uso público común los siguientes:

---

<sup>26</sup> Paz Álvarez Roberto, Teoría elemental del derecho mercantil guatemalteco, Guatemala, Aries, 2011, pág.25

1. Las calles, parques, plazas, caminos y puentes que no sean de propiedad privada,
2. Los puertos, muelles, embarcaderos, pontones y demás obras de aprovechamiento general, construidos o adquiridos por el Estado o las Municipalidades;
3. Las aguas de la zona marítima territorial en la extensión y términos que fije la ley respectiva; los lagos y ríos navegables y flotables y sus riberas, los ríos, vertientes y arroyos que sirven de límite al territorio nacional; las caídas y nacimientos de agua de aprovechamiento industrial, en la forma que establece la ley de la materia; y las aguas no aprovechadas por particulares; y
4. La zona marítimo-terrestre de la República, la plataforma continental, el espacio aéreo y la estratosfera en la extensión y forma que determina la ley.

El artículo 459 establece los bienes nacionales de uso no común son los siguientes:

1. Los que están destinados al servicio del Estado, de las Municipalidades y de las entidades estatales descentralizadas, y los demás que constituyen su patrimonio;
2. Los de uso público, cuando dejen de serlo de hecho o por virtud de una ley;
3. Los ingresos fiscales y municipales;
4. El subsuelo, los yacimientos de hidrocarburos y los minerales antes de ser extraídos, así como cualquiera otra sustancia orgánica o inorgánica del subsuelo;
5. Los terrenos baldíos y las tierras que no sean de propiedad privada;
6. Los que habiendo sido de propiedad particular queden vacantes, y los que adquieran el Estado o las Municipalidades por cualquier título legal;
7. Los excesos de propiedades rústicas o urbanas, de conformidad con la ley; y
8. Los monumentos y las reliquias arqueológicas.

### **1.5.3. Egresos**

Son los gastos que el Estado realiza para cumplir con sus compromisos, y los cuales se organizan por medio de programas ya sea de funcionamiento de inversión y de deuda.<sup>27</sup>

Contrario a los ingresos que tienen como fin primordial ser el sustento para sufragar todos los gastos que tenga previstos la Municipalidad para el desarrollo de sus actividades, los egresos se traducen como gastos. Según las disposiciones legales, los egresos no pueden realizarse si no están contemplados en el presupuesto municipal.

Independientemente del sistema presupuestario utilizado en la Municipalidad, los egresos siempre son contemplados y su objeto es cubrir los costos de los trabajos esenciales de la institución como entidad de gobierno local.<sup>28</sup>

El Artículo ciento veintisiete del Código Municipal al respecto de los egresos establece que el monto de estos se determinará en ningún caso podrá ser superior al de los ingresos previstos, más la suma disponible en caja por economía o superávit de ejercicios anteriores.

Es por ello que el presupuesto municipal se debe elaborar a partir de la estimación de los ingresos ya sean ingresos corrientes, transferencias corrientes, transferencias de capital o donaciones, comprendidos en el periodo determinado de un año. Todo presupuesto deberá ser creado en relación al principio de equilibrio en relación a los ingresos y egresos, que será la base de la estabilidad financiera del municipio.

### **1.5.4 Presupuesto Municipal**

El presupuesto es el límite de gastos que una entidad puede realizar durante un año, de acuerdo a los ingresos que espera recibir, y debe ser la expresión financiera de

---

<sup>27</sup> Secretaría Presidencial de la mujer, Los Recursos por la equidad de género en el gasto público, Guatemala, Serviprensa, 2004, pág. 15.

<sup>28</sup> FUDIS, Manual de finanzas municipales, Panamá, Pixart Print, 2006, pág 31.

los programas y proyectos que ejecutará para alcanzar los objetivos del plan de gobierno.<sup>29</sup>

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 periodo; el presupuesto municipal contiene decisiones políticas relativas a ingresos y gastos municipales, por lo que se debe establecer de qué forma se gastarán o invertirán los recursos al igual que de donde se van a obtener.<sup>30</sup>

El presupuesto municipal es un instrumento por medio del cual se plasman los recursos financieros y el plan por medio del cual se llevarán a cabo las obras o servicios, estableciendo el precio o valor de cada una de las obras y el funcionamiento de la Municipalidad.

El presupuesto municipal tiene tres funciones básicas que son:

- a) Proyectar los ingresos y rentas a percibir durante la vigencia fiscal y autorizar los respectivos gastos e inversiones;
- b) Cumplir con una porción, atendiendo criterios de prioridad, de los programas y proyectos contenidos en el Plan de Desarrollo, y
- c) Alcanzar objetivos financieros, que no son otra cosa que adecuar el comportamiento real de los ingresos a las proyecciones contenidas en el Plan de Desarrollo.

En el sector público, la elaboración del presupuesto permite evaluar los recursos con que cuenta y de esa manera ir estableciendo las prioridades para su mejor distribución, estableciendo un límite de gasto, para realizar las actividades requeridas para de esa manera alcanzar sus planes y objetivos a través de sus programas y proyectos.

---

<sup>29</sup> MINFIN, Aprendiendo aspectos básicos sobre el presupuesto, Guatemala, S/E, 2011, pág.

<sup>30</sup> FUNCEDE, Op.Cit., pág. 8.

El presupuesto cumple además con una función de transparencia para el uso de los recursos públicos, ya que se da a conocer en el mismo la forma en que se han establecido los egresos o gastos realizados por las Municipalidades, de igual forma permitiendo evaluar la gestión pública. Por otra parte, no se pueden obtener recursos de préstamos y donaciones para nuevos proyectos, con la salvedad que se tenga un presupuesto que permita evaluar la capacidad de pago y endeudamiento del país.

Para realizar el presupuesto deben cumplirse con lineamientos que se dividen en diversos niveles, los cuales ordenados de mayor a menor jerarquía son:

- a) Constitucionales, es decir que emanan de la Constitución Política de la República. Son los lineamientos de mayor nivel, se refiere a aspectos generales del presupuesto y tienen efecto sobre los presupuestos de todas las entidades públicas.
- b) Leyes Ordinarias. Son aquellas leyes aprobadas por el Congreso de la República, y son normas específicas que regulan los presupuestos públicos de determinadas instituciones.
- c) Acuerdos. Estas son normas emitidas por el Organismo Ejecutivo, y pueden ser: Gubernativos cuando son lineamientos que provienen del Presidente de la República; o bien Ministeriales cuando provienen de los Ministros. Sobre el tema presupuestario, los Acuerdos Ministeriales provienen del Ministerio de Finanzas Públicas y tienen validez en entidades específicas sobre temas puntuales.

- **Principios que rigen el presupuesto municipal.**<sup>31</sup>

- a. Anualidad: El ejercicio fiscal es de un año, el cual deberá comprender del uno de enero al treinta y uno de diciembre, tal como lo indica el artículo 125 del Código Municipal, por lo tanto, el presupuesto deberá ser elaborado para dicho tiempo.

---

<sup>31</sup> *Loc.Cit.*

- b.** Unidad: El presupuesto es uno. En él deben figurar todos los ingresos previstos y los gastos autorizados para el ejercicio fiscal, ya que de esa forma lo indica el artículo 127 del Código Municipal.
- c.** Equilibrio: Los gastos presupuestados no deben ser mayores a los ingresos que se esperar recibir en un período determinado, artículo 127 del Código Municipal.
- d.** Legalidad y especificación: En la formulación del presupuesto es prohibido incluir ingresos que no tengan base legal, tal como se indica en el Código Municipal en el artículo 101, que de igual manera se complementan con la equidad y justicia tributaria.
- e.** Publicidad: Se deben indicar las fuentes de financiamiento de donde se tomarán los recursos para cubrir los gastos previstos, tal como se indica en el artículo 240 de la Constitución Política de la República.
- f.** Vinculado a un Plan: El presupuesto y su ejecución son documentos públicos, disponibles para cualquier persona que quiera consultarlos, esto indicado en la Constitución Política de la República en el artículo 237 y el Código Municipal en el artículo 62.
- g.** Participativo: El presupuesto es el instrumento que expresa anualmente la operativización del plan de desarrollo del municipio, este principio se encuentra establecido en el artículo 8 de la Ley Orgánica del Presupuesto y 142 del Código Municipal.
- h.** Sujeto a la Realidad Financiera del Municipio: En la elaboración del presupuesto se tomarán en cuenta las sugerencias, propuestas y necesidades de la comunidad, tal como se indica en el artículo 132 del Código Municipal.

- i. Programación: debe ser formulado a partir de estimaciones y resultados de los últimos cinco años, con base en la capacidad de pago de los vecinos y usuarios del sistema, como dice claramente el artículo 128 del Código Municipal.
- j. Previsión: El presupuesto se anticipa a hechos, pero hechos o actos planificados.
- k. Claridad: establece claramente cuáles son los ingresos y los gastos que demandan el cumplimiento de los objetivos y metas. El documento presupuestario debe ser claro para cualquiera que lo consulte.
- l. Exactitud: Todos los datos que contiene el presupuesto o se relacionan con él, son exactos y verdaderos.

- **Etapas del proceso presupuestario municipal**

El proceso presupuestario es un proceso continuo que se entrelaza con un nuevo proceso presupuestario cada año; así cuando se está ejecutando el presupuesto del año actual se está formulando el presupuesto del año siguiente.<sup>32</sup>

El proceso se divide en las siguientes grandes etapas:

- a) Formulación: el Concejo Municipal define las políticas presupuestarias, la alcaldía estima los ingresos y proyecta los gastos, El concejo discute y aprueba antes del quince de diciembre con el voto favorable de las dos terceras partes el presupuesto del siguiente año.

El alcalde municipal, deberá ser asesorado por las comisiones de finanzas y probidad y funcionarios municipales, y deberá sujetarse a las normas presupuestarias contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, el Código Municipal la Ley Orgánica del Presupuesto como indica el artículo 131 del código municipal.

---

<sup>32</sup> MINFIN, *Op.Cit.*, pág. 24.

- b) Ejecución: Las unidades de la alcaldía recaudan los ingresos y realizan los gastos previstos en el presupuesto con base en una programación trimestral y el Concejo Municipal puede modificar el presupuesto con el voto de las dos terceras partes
- c) Información: El Alcalde deberá informar trimestralmente al Concejo Municipal y al Concejo Municipal de Desarrollo, sobre la ejecución presupuestaria. El informe se pone a disposición de las comunidades a través de los Alcaldes Auxiliares, además se enviará copia de tales informes a la Contraloría General de Cuentas de la Nación, para su control, fiscalización, registro y asesoría.
- d) Liquidación: Se elabora un informe sobre la ejecución presupuestaria que se envía a la Contraloría General de Cuentas, al Instituto de Fomento Municipal y al Congreso de la República.

Si se inicia el ejercicio fiscal siguiente sin estar aprobado el nuevo presupuesto, regirá el del año anterior, el cual podrá ser modificado por el Concejo Municipal, como indica el artículo 131 del Código Municipal.

- **Aspectos para definir la Política Presupuestaria**

El Código Municipal establece que el Concejo Municipal debe definir y aprobar, cada año, las políticas y estrategias presupuestarias que le permitan alcanzar los objetivos y metas. Para lograrlo, deberá establecer los mecanismos que permitan a las organizaciones comunitarias discutir con la Municipalidad qué tipo de proyectos desean que se incluyan en el presupuesto de inversión.<sup>33</sup>

El mecanismo adecuado es la planificación participativa, realizada en las asambleas de los Consejos Comunitarios de Desarrollo, con el apoyo de la Oficina Municipal de Planificación, que se encarga de coordinar y consolidar los diagnósticos, planes, programas y proyectos de desarrollo del municipio, para que luego los resultados pasen al Concejo Municipal de desarrollo.

---

<sup>33</sup> *Loc. Cit.*

En el proceso de formulación del presupuesto también deben participar activamente todas las oficinas de la administración municipal, principalmente los responsables de unidades, programas y proyectos, de manera que el anteproyecto del presupuesto incluya sus requerimientos, objetivos y metas.

Se deben distribuir equitativamente los recursos entre las comunidades rurales y urbanas, tomando en cuenta sus necesidades básicas insatisfechas, indicadores de salud y educación, la situación ambiental y la disponibilidad de recursos financieros. Para distribuir equitativamente el presupuesto se debe definir criterios de priorización, e informar a las organizaciones comunitarias sobre los mismos, así como las razones técnicas y financieras que permiten o impiden presupuestar determinados proyectos, buscando en cierta forma beneficiar a grupos poblacionales que sean vulnerables.

Para que las políticas presupuestarias respondan a las necesidades de la población es necesario identificar y gestionar nuevas fuentes de ingresos, aumentar la recaudación local, racionalizar el gasto, priorizando el uso de los recursos, mejorar las acciones de cobro de los saldos a favor de la Municipalidad e identificar los mecanismos para pagar las deudas en las mejores condiciones.

Debiendo dar asistencia técnica en materias de presupuesto dando asesoría, el Instituto de Fomento Municipal, Ministerio de Finanzas Públicas, Contraloría General de Cuentas de la Nación, la Secretaría de Coordinación Ejecutiva de la Presidencia, la Secretaría General de Planificación y Programación de la Presidencia, Organizaciones no Gubernamentales y agencias de cooperación.

- **Estructura del presupuesto municipal**

La legislación en materia del presupuesto municipal, tanto la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 237, el Código Municipal en el artículo 129, y la Ley Orgánica del Presupuesto en el artículo 12, indican que la estructura del presupuesto debe ser programática, lo que significa que deberá indicarse en forma

separada las partidas y montos asignados a los programas de funcionamiento, inversión y deuda, debiendo incluir dicho presupuesto: presupuesto de ingresos, presupuesto de egresos y normas de ejecución presupuestaria a que se sujetara la ejecución presupuestaria.

Incluyendo el presupuesto de ingresos, los ingresos corrientes, transferencias corrientes, transferencias de capital y los préstamos o donaciones, de igual forma el presupuesto de egresos contiene programa de funcionamiento, programa de inversión y programa de deuda.

## CAPITULO II

### RÉGIMEN TRIBUTARIO

#### 2.1. Poder Tributario

El poder político es la facultad que tiene el Estado de dirigir o encaminar, incluso por la fuerza, a la sociedad para que se cumplan los fines preestablecidos en la Constitución, que corresponden al interés general de la población. Es indudable que para alcanzar cualquiera de estos fines, se debe tener un mínimo de recursos económicos disponibles, siendo entonces el objetivo fundamental del poder tributario proveer los recursos financieros suficientes para la consecución de las metas estatales.<sup>34</sup>

Según Alejandro Ramírez Cardona el Poder Tributario es: “la facultad de establecer tributos, que tiene como fundamento político-financiero el hecho de que debe satisfacerse determinadas necesidades colectivas como públicas esenciales, es decir, mediante instituciones de servicio público primario. Por tratarse de necesidades de cuya satisfacción depende la integridad misma del sistema social, de manera que no puede excluirse de su beneficio tanto a quien no puede (sin capacidad económica) como a quien no quiere contribuir (el evasor) a su sostenimiento, han de financiarse las instituciones encargadas de tales funciones mediante impuestos y no mediante tasas ni precios.”<sup>35</sup>

Por su parte Bernardo Lara concibe el Poder Tributario como una manifestación de coerción por parte del Estado, ya que el tributo es creado por la voluntad soberana de aquel, con prescindencia de la voluntad individual de los contribuyentes. Asimismo, debe tomarse en consideración que los impuestos creados por el Estado

---

<sup>34</sup> Artunduaga Pineda, Jorge Julián. *Titularidad del poder tributario en Colombia*, Colombia, Universidad Javierana, 2005, pág. 21.

<sup>35</sup> Ramírez Cardona, Alejandro. *Derecho tributario sustancial y procedimental*, Colombia, Temis, 1985, pág.

son de carácter obligatorio y no voluntario, por lo que su imposición y su fuerza compulsiva para el cobro, son actos de gobierno de potestad pública.<sup>36</sup>

Corresponde al Estado regular las instituciones generales de las distintas haciendas y fijar el común denominador normativo que garantice las condiciones básicas de cumplimiento del deber de contribuir, el ejercicio del poder tributario y el actuar de las autoridades en el cumplimiento de esta función, conforme a los lineamientos que la Constitución y las leyes establecen, ya que no es posible que este actuar sea de libre arbitrio.

Algunos doctrinarios indican que, como sujeto activo del poder tributario, el Estado constituye un ente soberano que mantiene bajo su sujeción a los particulares, no simplemente como una manifestación de fuerza política y jurídica, sino como finalidad fundamental de realizar el bien común de la población. Por virtud de ese poder encaminado al bien común, el Estado puede y debe establecer los tributos necesarios para proveer los recursos destinados al cumplimiento de sus fines. Por lo que establece las leyes tributarias, mediante el ejercicio de la potestad legislativa.<sup>37</sup>

Por otra parte, el concepto de poder financiero se ha desvinculado definitivamente de la idea de soberanía absoluta, concepto ya superado al carecer de sentido en un Estado constitucional moderno. El poder financiero junto con la potestad de desarrollar la política internacional, de defensa, monetaria, ejercicio del ius puniendi o potestad punitiva y sancionadora, ya no es una de las atribuciones básicas de la soberanía de un ente político sin limitación alguna. En consecuencia, el poder financiero no puede entenderse como una categoría unitaria derivada del poder político soberano, esto es, que no tiene límites impuestos por entidades superiores, ajenos a toda norma.<sup>38</sup>

---

<sup>36</sup> Lara Berrios, Bernardo. *Hacienda pública y derecho tributario*, Doc. 4/09, Chile, instituto de Estudios fiscales, pág. 20.

<sup>37</sup> Bravo Arteaga, Juan Rafael. *Nociones fundamentales de derecho tributario*, 2ª edición, Colombia, ediciones Rosaristas, s/a, pág. 212.

<sup>38</sup> Martínez Carrasco, Pignatelli. *Op. Cit.*, pág. 8.

El Estado, como sujeto activo de la obligación tributaria, tiene un poder no solamente limitado por las exigencias del bien común, sino también sujeto a la ley tributaria, que le impone una serie de límites al ejercicio de la soberanía estatal, y estipula aquellos deberes que el mismo debe cumplir para respetar el debido proceso tributario. En este sentido, el Estado recibe la denominación de Fisco.

El artículo 140 de la Constitución Política de la República, establece que el Estado de Guatemala es libre, independiente y soberano; partiendo de esa idea se ha considerado que es la soberanía la que da surgimiento a los poderes de los cuales se enviste el Estado, sin embargo, en un sistema democrático dicha soberanía es delegada por el pueblo, en los tres poderes del Estado: Organismo Ejecutivo, Organismo Legislativo y Organismo Judicial.

En el marco del poder tributario, es el Estado a través del Organismo Legislativo, quien se encarga de promulgar las leyes, que tienen por finalidad crear tributos tal como lo indica la Constitución Política de la República, en el artículo 239. El precitado artículo constitucional, determina que la potestad estatal de creación de impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, está restringida por la necesidad de que la misma se realice a través de la emisión de decretos legislativos.

La exclusividad produce diversos efectos, toda vez que priva a cualquier ente de ejercer el poder tributario, entre estos a la Administración Tributaria; ya que concentra en una sola organización la función legislativa, el uso del poder tributario, evitando con ello disposiciones arbitrarias e injustas.<sup>39</sup>

### **2.1.1. El Estado**

Se suele decir que el concepto de Estado, en los términos en que se utiliza actualmente, fue empleado en primer lugar por Nicolás Maquiavelo en El Príncipe. Sin embargo, es posible hallar algunos usos del mismo con anterioridad a este autor.

---

<sup>39</sup> De León de León, Byron Inés. *Límites del poder tributario en la administración pública*, CD-ROM, Guatemala, 2012.

Ya en el siglo XIV el término latino status, junto con algunos similares en las lenguas vernáculas como estat, stato y state, usado con generalidad para referirse a una variedad de contextos políticos. Todas estas expresiones eran utilizadas sobre todo para aludir al Estado o posición de los propios gobernantes frente a los gobernados. Así, ya hacia fines del siglo XIV, el término status también se empleaba regularmente para hacer referencia al estado o condición de un reino o república.

Los estudios sobre el Derecho Romano hicieron que el término adquiriera una mayor difusión. En el siglo XIV en Francia e Inglaterra se discutía sobre el “Estado del Reino” o estat du roilme y aún antes, en el siglo XIII, era posible encontrarlo para referirse a magistrados, cuyo interés era el status civitatum, el estado o condición de la ciudad como entidad política independiente. Sin embargo, estos primeros usos de status fueron modificándose paulatinamente hasta adquirir de manera definitiva su significado moderno, llegando a Nicolás Maquiavelo que en su creación El Príncipe se refiere a que los gobernantes debían mantener su posición política, pero asimismo se utilizaría por aquellos tiempos para hacer referencia a formas particulares de gobierno.

El proceso por el cual se empezó a considerar al Estado como un agente independiente y como la sede de la soberanía habría que rastrearlo en dos tendencias de la teoría constitucionalista de los siglos XV y XVI, una de ellas sería la teoría contractualista defensora de la monarquía y la otra sería la tradición del republicanismo italiano.

Ambas tradiciones dejan de hablar de gobernantes preocupados por mantener su estado y comienzan a usar status o stato como el nombre de ese aparato de gobierno que los gobernantes tienen la obligación de mantener y preservar, siendo finalmente en el siglo XVII cuando teóricos legitimadores de las formas absolutistas

como Bodin y Hobbes distinguirían los poderes del Estado, no solo de los poderes de los gobernantes sino también de los de la comunidad.<sup>40</sup>

### **a. Concepto**

Estado es una unidad de asociación, constituida por hombres que viven en un territorio. El doctrinario Romero Beristáin indica lo siguiente: “Nosotros formamos parte del Estado y éste forma parte de nosotros, lo sentimos, lo vemos actuar y se manifiesta en la sociedad a través del órgano jurisdiccional que dice el derecho o a través de un órgano administrativo prestando un servicio público.”<sup>41</sup> El Estado es algo palpable que los seres humanos perciben en sus actividades diarias.

En todo caso, es posible afirmar que: “El Estado como ente cultural tiene por objeto la obtención de un fin. Ya sabemos que todo producto de la cultura se caracteriza por llevar dentro de sí una finalidad, aquello para lo cual es creado por el hombre. Siendo el Estado una institución humana, tiene naturalmente un fin. No puede dejar de tenerlo. Los hombres que componen el Estado, los gobernantes y los gobernados, al agruparse formando la sociedad estatal, persiguen un fin. El Estado encierra en su actividad una intención que es la determinante y el motor de toda su estructura... El fin será el que determine las atribuciones, la competencia material de los diferentes órganos del Estado, y en su función de esa competencia se crearan órganos. En este fin esta la razón última del Estado y su diferencia específica con otras sociedades...”<sup>42</sup>

Max Weber indica que las sociedades, en su desarrollo histórico se han convertido en Estados: el Estado dota a los habitantes de un territorio que ocuparan, el cual necesita de instituciones de gobierno, las cuales deben ser administradas por medio de una representación, con el fin de proteger a la sociedad de las amenazas externas y del caos interno.

---

<sup>40</sup> Vita, Leticia. “El concepto “Estado” en la ciencia política moderna,” Revista Electrónica del Instituto de Investigaciones Ambrosio L. Gioja, año II, número 3, Argentina, 2008, Universidad de Buenos Aires, pág. 101.

<sup>41</sup> Romero Beristain Moisés. *Fondo Monetario Internacional, sus implicaciones financieras y constitucionales en nuestro país*, México, 1991.

<sup>42</sup> Porrúa Pérez, Francisco. *Teoría de Estado*, 32ª edición, México, Porrúa, 1999, pág. 198.

Esta noción admite dos diferencias. Por un lado, existe la sociedad vista desde abajo, esto se refiere a el Estado emergiendo de un pacto entre los miembros de una comunidad humana determinada, enfoque que se refiere a la teoría del contrato social.

Por otro lado, hay una sociedad vista desde arriba, lo que se refiere a una sociedad de dominio en que ciertos grupos controlan otros grupos dentro de un mismo territorio.

El Estado se creó con diferentes fines los cuales se establecen de la siguiente manera:

- Crear un orden necesario,
- Asegurar la convivencia social,
- Establecimiento de medios para el desarrollo cultural, económico, político, moral y social,
- El bienestar de la nación y
- La solidaridad social

De esto se deriva que el Estado, es una obra humana que ha sido creada para atender fines sociales, de carácter colectivo, para todos los integrantes de la una sociedad, ya que el Estado se originó como una estructura o política, por medio de un ordenamiento jurídico impuesto o creado por la sociedad.

#### **b. Elementos Fundamentales del Estado**

De forma general se puede afirmar que existen una serie de elementos básicos que caracterizan al Estado y permiten diferenciarlo de otros. dichos elementos podemos agruparlos en dos categorías:

- Elementos materiales o sociológicos
  - I. Una población.
  - II. Un territorio definido.

### III. Una organización político-económica. (Gobierno)

- Elementos formales o jurídicos:
  - I. La soberanía estatal.
  - II. El reconocimiento como sujeto internacional.

La población es el conjunto de habitantes localizados en un área geográfica determinada o determinante. Por su parte, el territorio es la porción de tierra, agua y espacio delimitado geográficamente o administrativamente, en el que el Estado ejerce su soberanía.

El elemento gobierno se refiere al conjunto de organismos políticos y personas que dirigen un Estado. En último lugar, la soberanía es la cualidad del poder del Estado que le permite autodeterminarse y autogobernarse libremente sin la intervención de otro poder de tal manera que el Estado soberano dicta una Constitución y señala el contenido de su derecho.<sup>43</sup>

Además de lo anterior, para que un Estado pueda gozar plenamente de su soberanía en el plano internacional y, por tanto, para que pueda ejercer plenamente su cualidad de sujeto de derechos y obligaciones internacionales debe lograr el reconocimiento de los demás Estados que integran la sociedad internacional.

#### **c. El Estado y su sistema de gobierno**

Guatemala es un Estado independiente, democrático, que se organiza con el fin de proteger a la persona, familia y busca alcanzar el bien común. Lo anterior de conformidad con el propio texto de la Constitución Política de la República de Guatemala. En este mismo orden de ideas, el Estado debe garantizar además la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo de cada persona, para que de esa manera se lleve a cabo el cumplimiento de los derechos humanos de la población.

---

<sup>43</sup> Ramírez Millán Jesús, *Derecho constitucional Sinaloense*, México, Universidad Autónoma de Sinaloa, 2000, págs. 48 y 49.

El Estado de Guatemala ocupa un territorio delimitado en el cual sus autoridades ejercen jurisdicción para gobernar a los ciudadanos, por medio de instituciones que gozan de autonomía y se encargan de velar por el cumplimiento de una independencia en los poderes, debido a que el sistema de gobierno en el país es republicano, democrático y representativo, investidos de soberanía, la cual radica en el pueblo y que a su vez delega el ejercicio de dicha soberanía, en los Organismos del Estado que son: Organismo Ejecutivo, Organismo Legislativo y Organismo Judicial.

La Constitución Política de la República de Guatemala consagra una forma de gobierno republicana, es decir que el poder del Estado se fracciona en tres partes, a través de los organismos mencionados en el párrafo anterior, donde se establece que entre dichos órganos es prohibido que exista algún tipo de subordinación, lo cual es denominado por algunos doctrinarios como la teoría de la separación de funciones, y de los frenos y contrapesos, y que tiene como objeto principal asegurar que ninguno de los poderes pueda exceder su autoridad y que el poder sea compartido, de igual manera establece límites al poder que se les ha delegado.

Cuando se habla de un sistema representativo se refiere a que la soberanía que tiene el pueblo se manifiesta en la facultad de elegir a las personas que consideran pueden delegarles la función de ejercitar el gobierno, siendo esta representatividad la práctica de la democracia, donde se da la existencia del sufragio universal.

### **2.1.1. Municipalidades**

El municipio, como nivel de gobierno y célula político administrativa de los Estados, tiene su primer antecedente en Roma, en donde surge por primera vez el vocablo municipio, como concepto jurídico; proveniente de *munus munare* que significa carga, gravamen o prestación, mismo que los pueblos sometidos debían pagar en forma de tributo a cambio de tener derecho a autogobernarse.<sup>44</sup>

---

<sup>44</sup> Robles Martínez Reynaldo, *El Municipio*, Mexico, Editorial Porrúa, 2004, Pág. 22.

El término municipio es análogo a lo que se entiende por Estado, ya que cada uno depende del otro para cumplir sus fines, y existen dos corrientes que conciben al municipio como instancia del estado.

Por una parte, se encuentra la corriente Clásica del Derecho, reconociendo que el municipio es una creación de una norma eminentemente constitucional, en consecuencia, recibe encomiendas para actuar bajo principios de descentralización en un territorio específico dentro de los límites espaciales que poseen: la aceptación del municipio se enfoca aquí a ubicarlo como una instancia netamente administrativa, en la medida en que sus tributos son otorgados y no creados por sí.

La otra corriente es iusnaturalista, puesto que sitúa a la institución municipal como una resultante del proceso de organización política y social del hombre, es una formación histórica que se reconoce en la fuerza de los acuerdos políticos de una sociedad que decide organizarse en un sistema de autoridad pública.<sup>45</sup>

Cuando se habla de Municipalidad es un concepto, que va relacionado con lo relativo a la administración local en un pueblo o ciudad, que se deriva desde los tiempos de la conquista heredada por los españoles a diferentes países de América, siendo la Municipalidad el organismo que se encarga de la administración del municipio y de sus habitantes, la cual estará dirigida por el alcalde municipal y sus respectivos síndicos municipales.

Las Municipalidades son entidades de gobierno local que surgen por medio de una necesidad pública, que adquiere una personalidad jurídica, y se les atribuye la facultad de administrar asuntos que le son delegados confiriéndosele una autonomía económica para disponer de recursos propios, en favor del grupo de habitantes del territorio que le corresponde, cuyo actuar deberá estar siempre determinado por normas legales.

---

<sup>45</sup> UNAM, Pontifes Martínez Arturo, *Marco institucional y jurídico del municipio*, México, 2016, disponible en: <http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/gac/cont/64/pr/pr7.pdf>, fecha de consulta 10 de septiembre de 2016.

La enciclopedia jurídica Omeba define al municipio o Municipalidad, desde una perspectiva normativa, como: “una persona de Derecho público, constituida por una comunidad humana, asentada en un territorio determinado, que administra a sus propios y peculiares intereses, y que depende siempre, en menor o mayor grado, de una entidad pública superior, el Estado Provincial o Nacional. Todo municipio como todo Estado, cuenta con una población, un territorio y una autoridad común a todos sus habitantes”<sup>46</sup>

El Municipio cuenta con los tres mismos elementos fundamentales que el Estado, que son el territorio, población y gobierno, por lo que se infiere que de igual manera en el municipio existe otro tipo de gobierno dentro de un mismo sistema legal y político, teniendo distinción en relación de competencia, y gozando también de parte de la soberanía que el pueblo les delega por medio del sufragio.

Por su parte, Garbino Fraga define al municipio de la siguiente manera: “El Municipio es una forma en que el Estado descentraliza los servicios públicos correspondientes a una circunscripción territorial determinada”.<sup>47</sup>

El artículo 253 indica que los Municipios son instituciones autónomas, dicha autonomía se refiere la facultad que tienen los Municipios de actuar y obrar según su criterio, con el único límite de lo establecido en las leyes, confiriéndole además las funciones de elegir a sus propias autoridades, como parte de la representatividad que tiene el sistema de gobierno nacional, obtener y disponer de sus recursos, como parte de su política de ejecución y atender los servicios públicos locales, el ordenamiento territorial de su jurisdicción y el cumplimiento de sus fines propios, en beneficio de sus ciudadanos.

La Constitución Política de la República de Guatemala establece que el gobierno municipal será ejercido por un Concejo Municipal, el cual se integra con el alcalde, los síndicos y concejales, electos directamente por sufragio universal y secreto para

---

<sup>46</sup> Municipalidad, *Enciclopedia Jurídica OMEBA*, tomo XIX, México, Royce, 2006, pág. 960 y 961.

<sup>47</sup> Fraga, Garbino, *Derecho Administrativo*, México, Editorial Porrúa, 1980, pág. 85.

un periodo de cuatro años, pudiendo ser reelectos, quienes tendrán la función de procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios.

El artículo 9 del Código Municipal establece que el Concejo Municipal es el órgano colegiado superior de deliberación y de decisión de los asuntos municipales cuyos miembros son solidaria y mancomunadamente responsables por la toma de decisiones y tiene su sede en la cabecera de la circunscripción municipal, el gobierno municipal corresponde al Concejo Municipal, y el alcalde es el encargado de ejecutar y dar seguimiento a las políticas, planes, programas y proyectos autorizados por el Concejo Municipal.

La cuestión de la potestad tributaria de las Municipalidades, debe partir de un estudio del significado de este concepto, que según el doctrinario Giuliani Fonrouge es: “la facultad o la posibilidad jurídica... de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción.”<sup>48</sup> La potestad tributaria debe darse en un plano de igualdad, dirigida a todos los habitantes de un determinado territorio, en el cual se satisfacen sus intereses sociales; por lo que su carácter es general, y cada uno de los tributos que se creen deberán serlo por medio de una norma jurídica, en donde la Constitución establece los mecanismos de su organización.

En relación a la potestad tributaria municipal es definida como capacidad de las Municipalidades para crear, recaudar y poder administrar tributos, siempre y cuando lo permita una norma jurídica que sirva de sustento. En relación con esta potestad, es importante reiterar que los municipios cuentan con dos grandes bloques de ingresos públicos: los tributarios y la participación en los ingresos del Estado, dentro de los que aparece la asignación presupuestaria para las Municipalidades prevista en el artículo 257 de la Constitución Política de la República de Guatemala. En cuanto a los ingresos tributarios, aparecen los arbitrios (artículos 239 y 261 de la Constitución Política de la República de Guatemala), las tasas (artículos 261 de la Constitución

---

<sup>48</sup> Giuliani Fonrouge, *Op.Cit.*, pág. 266.

Política de la República de Guatemala y 100 literal e) del Código municipal), y las contribuciones (artículo 102 del Código Municipal).<sup>49</sup>

El principal problema en lo que respecta a la potestad tributaria municipal, se encuentra en la falta de una regulación acabada en materia de tributos municipales. En la Constitución Política de la República de Guatemala, únicamente se aborda esta problemática al indicar que las Municipalidades tienen potestad para eximir del pago de tasas y arbitrios (artículo 261 constitucional); se infiere entonces, que se delega el desarrollo de dicha normativa al Congreso de la República, que solo se ha ocupado parcialmente del asunto en los Códigos municipal y tributario, lo cual genera un panorama de inseguridad jurídica (en un ámbito tan necesitado de certeza y seguridad jurídica como el tributario, dada la afectación de economías privadas que conlleva): por ejemplo, en el caso de las tasas, si bien se consideran ingresos municipales desde el propio texto constitucional, la realidad es que no se establece taxativamente en ninguna norma cuáles son sus notas constitutivas.<sup>50</sup>

Con el objeto de abordar las competencias que en materia tributaria ostentan las Municipalidades, es necesario analizar cada una de las formas de tributos en que intervienen las administraciones públicas municipales. En primer lugar, aparecen los denominados arbitrios, que de conformidad con el artículo 12 del Código Tributario, son impuestos decretados por ley a favor de una o varias Municipalidades. Así, es al Congreso de la República a quien le corresponde su creación y la determinación de sus bases de recaudación, a través de un decreto legislativo. Todo ello, sin que las ordenanzas municipales puedan modificar dichas bases; limitándose las competencias municipales, en primer lugar, a regular el cobro administrativo del tributo y a establecer los procedimientos que faciliten su recaudación (con fundamento en el artículo 239 constitucional); en segundo lugar, a obtener los recursos generados por los arbitrios (en virtud del artículo 253 literal b) de la Constitución Política de la República de Guatemala); y, en tercer lugar, finalmente, a

---

<sup>49</sup> Borrero Moro, Cristóbal José. “El poder tributario en Guatemala a la luz del análisis crítico de la justicia constitucional”, *Anuario iberoamericano de justicia constitucional*, Año XVI, Número 16, Madrid, 2012, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, pág. 81.

<sup>50</sup> *Loc.Cit.*

eximir de arbitrios municipales, en los términos constitucionales del precitado artículo 261.<sup>51</sup>

En todo caso, las Municipalidades en lo que respecta a los arbitrios, adquieren la condición de sujetos activos del tributo. La Corte de Constitucionalidad al respecto señala que: “el sujeto activo de la relación jurídico tributaria es siempre el Estado; sin embargo, éste puede establecer que el acreedor de aquélla sea un ente público autónomo diferente al Fiscal; delegando, no la potestad de crear tributos, la cual es inherente al Estado, sino la potestad de recaudarlos y de administrarlos... en ciertos entes públicos...”<sup>52</sup> Sin embargo, a pesar de las consideraciones de la jurisprudencia constitucional, en forma bastante acertada el Doctor en Derecho Tributario Cristóbal Borrero Moro indica que: “a la luz de todo lo cual, el municipio, en el marco de los arbitrios, no ostenta poder tributario, ya que la competencia municipal se limita a la facultad para eximirlos, así como a la competencia para regular los procedimientos para su recaudación.”<sup>53</sup>

Por otra parte, las tasas presentan una problemática bastante especial en cuanto a la potestad tributaria municipal. En relación con su significado, conviene indicar que se traduce en: “una actividad especial... que se encuentra materializada en la prestación de un servicio individualizado al obligado o sujeto pasivo. Por lo que una persona -individual o jurídica pagará una suma de dinero como contraprestación a un servicio público, el cual puede ser proporcionado por el Estado, la municipalidad o por cualquier otro ente estatal.”<sup>54</sup> La naturaleza jurídica de las tasas en Guatemala es objeto de discusiones doctrinarias, debido a que el artículo 10 del Código tributario no las considera como tributos.

---

<sup>51</sup> Borrero Moro, Cristóbal José. *Op.Cit.*, pág. 83.

<sup>52</sup> Corte de Constitucionalidad, Expedientes acumulados número 42, 43 y 52-91, sentencia de fecha 18/07/91.

<sup>53</sup> Borrero Moro, Cristóbal José. *Op.Cit.*, pág. 83.

<sup>54</sup> Hurtado García, Pablo Gerardo. “Los tributos en el ordenamiento jurídico guatemalteco. Análisis de sus alcances y efectos a la luz de la jurisprudencia de la Corte de Constitucionalidad de la República de Guatemala”, *Revista Jurídica*, Número XVI, enero-junio, Guatemala, 2012, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Rafael Landívar, 2012, pág. 28.

Como resultado de lo anterior, la problemática de las tasas se complica todavía más toda vez que la regulación jurídica en Guatemala es bastante escasa, puesto que el artículo 72 del Código Municipal es la única disposición que ofrece algún sustento en la materia. El artículo en cuestión se concreta a indicar que las Municipalidades tienen potestad para la determinación y cobro de tasas por los servicios que preste a la población. Del hecho generador o imponible de toda tasa, la Corte de Constitucionalidad ha referido que lo constituye la prestación de un servicio público individualizado a favor del contribuyente.<sup>55</sup> Por otra parte, para la cuantificación de las tasas municipales, el artículo 72 del Código municipal establece que su importe se fijará atendiendo a los costes del servicio, incluyendo mantenimiento y mejora de su calidad.

En último lugar, conforme el Doctor Borrero Moro analiza: “la tasa aparece concebida por la doctrina constitucional como la contraprestación pecuniaria por la recepción de un servicio público individualizado; ubicándose, desde esta perspectiva, en el marco de una relación de cambio, en la que la tasa se pagaría voluntariamente por el particular a cambio —contraprestación— de un servicio público.”<sup>56</sup> En cuanto a la concepción de la tasa dentro de una relación de cambio, conviene indicar esta quizá sea su característica diferenciadora, que no permite encuadrarla como tributo en el ordenamiento jurídico guatemalteco; debido a que estos últimos, son en realidad obligaciones de carácter económico que la ley impone en favor del Estado o las Municipalidades, pero en la tasa se trata más bien del pago de una suma de dinero en compensación por un servicio público recibido. En estrecha relación con la idea de la tasa como contraprestación de los servicios públicos, el artículo 102 del Código Municipal, en su segundo párrafo, señala que el pago de las tasas es un ingreso municipal afectado, porque las Municipalidades deberán utilizarlo preferentemente para cubrir los gastos de operación y mantenimiento del servicio público de que se trate.

---

<sup>55</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente 544-2001, sentencia de fecha 22/05/2002.

<sup>56</sup> Borrero Moro, Cristóbal José. *Op.Cit.*, pág. 84.

Para responder a la interrogante relativa a si la creación de tasas (potestad innegable de las Municipalidades) forma parte de algún tipo de poder tributario a nivel local, es necesario determinar primero si conforme a todo lo anteriormente analizado, se puede calificar a la tasa como tributo en el ordenamiento jurídico guatemalteco.

Como respuesta, las disposiciones del artículo 9 del Código Tributario, no permiten que la tasa sea calificada de tributo, ya que no es una prestación que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, a diferencia de lo que sucede en el arbitrio.

Sin embargo, algunos doctrinarios no están de acuerdo con la postura de la legislación guatemalteca, que niega a la tasa la naturaleza tributaria. En este sentido, Borrero Moro señala que: “afirmada la naturaleza de la tasa de prestación pecuniaria, coactiva y contributiva, cabe concluirse su naturaleza de tributo.”<sup>57</sup> En todo caso, más allá de las discusiones doctrinarias que se oponen a la legislación, no puede negarse la importancia de las tasas como ingresos municipales; como prestaciones obligatorias para los usuarios de un servicio público; y como contribución necesaria para el adecuado cumplimiento de los fines municipales. La Corte de Constitucionalidad, debido a su carácter coactivo ha llegado a equipararlas en cierta forma a los tributos.<sup>58</sup> Debido a lo cual, debe concluirse que, en materia de tasas, el municipio tiene competencia, por un lado, para establecerlas o crearlas, para regular el hecho generador concreto (en virtud del artículo 72 del Código municipal), así como para eximir de su gravamen (esto último conforme al artículo 261 constitucional), mediante la emisión de acuerdos municipales. Por otra parte, también las administraciones municipales tienen potestad para regular los procedimientos de recaudación de tasas, según el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala; así como para obtener sus ingresos, conforme lo preceptúa el artículo 253 de la norma fundamental del Estado guatemalteco. En definitiva, el municipio, en materia de tasas, tiene poder tributario, que en cuanto tal se encuentra limitado por los principios constitucionales aplicables al efecto.<sup>59</sup>

---

<sup>57</sup> Borrero Moro, Cristóbal José. *Op.Cit.*, pág. 87.

<sup>58</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente número 2174-2005, sentencia de fecha 06 de noviembre de 2007.

<sup>59</sup> Borrero Moro, Cristóbal José. *Op.Cit.*, pág. 87.

En lo que respecta a las contribuciones, el artículo 13 del Código Tributario las clasifica en dos tipos: contribuciones especiales y por mejoras. Las primeras son tributos cuyo hecho generador produce beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales; en cuanto a las contribuciones por mejoras, están establecidas para costear una obra pública que produce plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación el gasto total realizado, y el incremento del valor del inmueble beneficiado. El artículo 239 constitucional estipula que es competencia exclusiva del Congreso de la República la creación de contribuciones especiales a través de una ley. Sin embargo, las Municipalidades son competentes, tanto para establecer y regular las contribuciones por mejoras, mediante los acuerdos municipales correspondientes; así como para aplicarlas, regulando los procedimientos de recaudación y obteniendo los ingresos generados (conforme el artículo 102 del Código Municipal). Estas competencias normativas, atribuyen al municipio poder tributario en materia de contribuciones por mejoras.

De conformidad con lo anteriormente analizado, debe necesariamente inferirse que la potestad tributaria que constitucionalmente se delega al Congreso de la República, para la creación legal de impuestos, arbitrios y contribuciones especiales; también aparece, aunque con diferencias notables, en el municipio, que tiene competencia para crear y aplicar (mediante la reglamentación pertinente) tasas por servicios municipales prestados, así como contribuciones por mejoras; aunque en lo que respecta a los arbitrios, únicamente sus facultades se limiten a determinar la forma en que se recaudarán, y a beneficiarse de lo contribuido, debido a que su determinación compete únicamente al Congreso de la República.

Los tributos mencionados anteriormente entran a formar parte de los ingresos municipales de los cuales por su autonomía pueden disponer.

## **2.2. Principios constitucionales en materia tributaria**

Un principio es un axioma que plasma una determinada valoración de justicia de una sociedad, sobre la que se construyen las instituciones del derecho y que en un

momento histórico determinado informa del contenido de las normas jurídicas de un Estado, un principio no es una garantía, sino la base de esta.

Un principio constitucional es una regla básica que guía el funcionamiento coherente y equilibrado de la estructura de una Constitución formal de un Estado determinado, con el fin de garantizar la vigencia, estabilidad y respeto de la norma jurídica.

Los principios son la base de todo ordenamiento jurídico, si no existieran no tendría permanencia el derecho, ya que son estos los que sufren cambios que determinan la evolución del derecho.

Dentro de los principios constitucionales, se encuentran también los relativos a los de orden tributario de carácter general, que es donde se encuentran los pilares fundamentales de la tributación, que se encargan de dar forma al financiamiento del Estado.

La Constitución Política de la República de Guatemala, contiene los principios a los que debe ceñirse la actividad legislativa en materia tributaria, así como la gestión administrativa y la facultad de otorgar derechos a los administrados, estableciendo un límite al poder tributario con lineamientos y derechos de carácter obligatorio.

### **2.2.1. Principios formales**

En la Constitución en el artículo 135 inciso d), hace referencia a la obligación de la población guatemalteca de contribuir con el gasto público. Existe jurisprudencia de la Corte de Constitucionalidad, como el caso de la sentencia dictada en el expediente doscientos noventa y cinco ochenta y siete donde se estableció: "...el Artículo 135, inciso d), que proclama el deber de los guatemaltecos de contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita por la ley; y 4, in fine, sobre que los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí, ... la que engendra, cuando procede, la de contribuir a los gastos públicos que, por definición están orientados al bien común."

Cuando habla en la forma prescrita por la ley, se refiere a que para tributar previamente debe existir un tributo, tasa, arbitrio o contribución especial, definida por una ley determinada, sin embargo, en la creación de impuestos no debe existir arbitrariedad por ello la existencia de los principios formales constitucionales que se encargan de velar por que dicho proceso tanto en la creación como en el ejercicio de la tributación por parte del contribuyente debe existir un principio de legalidad, autonomía y reserva de ley.

#### **2.2.1.1. Principio de legalidad**

El doctrinario Belsunce indica que este principio históricamente data en sus orígenes de la Carta Magna de Inglaterra en el año 1215, en el que se estableció que el monarca no podría establecer recursos ordinarios sin el consentimiento de personas que eran representantes del pueblo.<sup>60</sup>

Es precisamente en la Carta Magna de Juan sin tierra en donde se establece que todo impuesto debía ser producto de la voluntad conjunta del reino; sin embargo, eran las minorías quienes tomaban participación en este proceso, ya que lo que realizaban esta función eran personas que tenían influencia de algún tipo como los arzobispos, obispos, condes, barones y la voluntad de éstos era la que se imponía sobre el pueblo.

El principio de legalidad tuvo sus inicios en Gran Bretaña, y posteriormente fue adoptada en la Constitución de Estados Unidos de América en el año de 1787, luego en Francia se dejó de utilizar en el siglo XV, sin embargo, nuevamente fue utilizado durante el periodo de la Revolución Francesa, en la Declaración de los Derechos del Hombre y del ciudadano de 1789, en el artículo 14 que indica: Todos los Ciudadanos tienen el derecho de comprobar, por sí mismos o a través de sus representantes, la necesidad de la contribución pública, de aceptarla libremente, de vigilar su empleo y de determinar su prorrata, su base, su recaudación y su duración.

---

<sup>60</sup> García Belsunce Horacio, *Temas de derecho tributario*, Argentina, Editorial Abedelo-Perrot, 1995, pág. 79.

Los autores José María Martín y Guillermo Rodríguez Usé, se refieren al principio de legalidad de la siguiente manera: "la facultad inherente al Estado para exigir tributos dentro de los límites establecidos por la constitución, y que sólo pueden manifestarse por medio de normas legales."<sup>61</sup>

El principio constitucional de legalidad tributaria se deriva de la representatividad, ya que dichas normas son creadas por los congresistas elegidos por medio de sufragio voluntario de la población, y esta facultad se plasma en los artículos 171 y 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el poder tributario es una garantía para los ciudadanos, que la administración pública tributaria no podrá realizar el cobro de un tributo no establecido en una ley.

Este ha sido un principio que se ha plasmado en las diferentes Constituciones que ha tenido Guatemala, tal como el caso la Constitución Política de la República vigente que en el artículo 239 indica: "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, reducciones y recargos; y 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."

Raúl Antonio Chicas Hernández indica: "La arbitrariedad llegó a tal extremo que era común hablar de que se legislaba por formulario, al incorporarse a éstos una serie de

---

<sup>61</sup> Martín, José María y Rodríguez Usé, Guillermo F. *Derecho Tributario General*, Segunda edición, Argentina, Editorial Depalma, 1995. Página: 92.

exigencias y requisitos que el contribuyente tenía que cumplir sin que existiera norma legal o reglamento que fundamentara su aplicación.”<sup>62</sup>

Este principio tiene como principal objetivo dar certeza jurídica, Guillermo Cabanellas indica que se trata de una garantía de la aplicación objetiva de la ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones sin que el capricho, la torpeza o la mala voluntad de los gobernantes pueda causarles perjuicio.

La Corte de Constitucionalidad en la gaceta No. 89, expediente 928-2007, establece que “si bien la seguridad jurídica se refiere al sistema establecido en términos iguales para todos, mediante leyes susceptibles de ser conocidas, que sólo se aplican a conductas posteriores y no previas a su vigencia, que son claras, que tienen cierta estabilidad y que son dictadas adecuadamente por quien está investido de facultades para hacerlo; este principio también abarca el conocimiento que tienen los sujetos en cuanto a la ley que regirá la tramitación de tanto los procesos administrativos o judiciales ya que los sujetos de derecho deben poder desenvolverse con pleno conocimiento de las consecuencias de sus actos y del marco regulatorio que los rige.”

La sentencia de la Corte de Constitucionalidad de fecha 18 de marzo de 2009, expediente 536-2007, en relación al artículo 5 de la Constitución Política de la República indica que: “toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe; no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella...” “...toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe, la disposición fundamental utiliza el concepto ley en sentido material, no formal, es decir, atendiendo no al órgano emisor del precepto normativo de que se trate, sino a la naturaleza de éste, comprendiendo toda norma jurídica de carácter general,

---

<sup>62</sup> Chicas Hernández Raúl Antonio. *Esbozo del procedimiento administrativo tributario en Guatemala*, Revista del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, número 35, Guatemala, 1992, pág. 67.

emitida con el objeto de regular las relaciones sociales a fin de asegurar la pacífica convivencia, siendo indiferente el órgano del que haya emanado...”<sup>63</sup>

En lo que respecta a la forma en que el principio de legalidad afecta las potestades tributarias municipales, habrá que indicar que su incidencia es evidente sobre todo en lo que respecta a los arbitrios, puesto que las Municipalidades no pueden crearlos por motivo de que este principio consagrado en el artículo 239 constitucional, solamente el Congreso de la República tiene facultades para hacerlo. Más allá de ello, la legalidad incide en toda la actividad de las Municipalidades, puesto que en lo que respecta a los ingresos derivados de tasas y contribuciones (que pueden crear las administraciones públicas municipales mediante acuerdos), también se encuentran subordinadas a las leyes establecidas para el efecto, y en todo caso a los principios constitucionales rectores en la materia.

#### **2.2.1.2. Principio de autonomía municipal**

Los municipios son estructuras político administrativas que actúan sobre una determinada superficie territorial y en las que los administrados pueden intervenir en la elección o designación de los órganos del gobierno local, a través del ejercicio del voto popular, característica que los distingue definitivamente de las estructuras descentralizadas<sup>64</sup>

El artículo 33 del Código Municipal indica que corresponde con exclusividad al Concejo Municipal el ejercicio del gobierno del municipio, velar por la integridad de su patrimonio, garantizar sus intereses con base en los valores, cultura y necesidades planteadas por los vecinos, conforme la disponibilidad de recursos. El artículo 35 en sus incisos i y o del Código Municipal, indican: que tienen competencia en la emisión y aprobación de acuerdos, reglamentos y ordenanzas municipales, además proponer la creación, modificación o supresión de arbitrios al Organismo Ejecutivo, quien

---

<sup>63</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente número 536-2007, de fecha 18 de marzo de 2009.

<sup>64</sup> Acosta Romero, Miguel. *Teoría General del Derecho Administrativo*. México, Editorial Porrúa, 9ª edición, 1990, pág. 576

trasladará el expediente con la iniciativa de ley respectiva al Congreso de la República.

La Constitución Política de la República establece en el artículo 253 que el municipio es una institución autonomía y en relación la Corte de Constitucionalidad en la Gaceta 48, expediente 183-97, sentencia de fecha 20 de mayo de 1998 indica: “Si bien es cierto la Constitución concede autonomía a los municipios de la República, es decir, que les reconoce capacidad para elegir a sus autoridades y de ordenar, atendiendo el principio de descentralización que recoge en su artículo 224, parte importante de lo que son asuntos públicos, pero eso, en manera alguna, significa que tengan carácter de entes independientes al margen de la organización y control estatal. Por consiguiente, las municipalidades no están excluidas de acatamiento y cumplimiento de las leyes generales, como lo expresa el artículo 154 constitucional.”<sup>65</sup>

En relación a la autonomía que se les delega a los municipios, y por ende que ejercen las Municipalidades, basados de la competencia tributaria que poseen, tienen la calidad de sujetos activos de los arbitrios, pero no pueden crearlos. Tienen únicamente la facultad de proponer su creación al Ejecutivo, pero más allá, no tienen ninguna incidencia en el proceso de creación de este tributo. Sin embargo, su autonomía es plena en lo que respecta a la creación, recaudación y aprovechamiento de los ingresos derivados de tasas y contribuciones por mejoras, conforme se indicó precedentemente.

### **2.2.1.3. Principio de reserva de ley**

El origen de la reserva de ley puede encontrarse en: “...el surgimiento de los primeros Parlamentos medievales, es decir, cuando el poder del Monarca se limitaba al atribuirse a las Asambleas electivas toda decisión que afectara los derechos personales y patrimoniales de los súbditos...”<sup>66</sup>

---

<sup>65</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente número 183-97, sentencia de fecha 20 de mayo de 1998.

<sup>66</sup> Alvarado Esquivel Miguel Jesús, *El hecho imponible y su cobertura por el principio constitucional de legalidad tributaria*, Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal México, año III, Número ocho, México, Julio 1999, pág. 35.

Este principio establece que es el Organismo Legislativo el encargado de imponer las obligaciones tributarias por medio de la creación de las leyes, como representante de la voluntad democrática. Este principio se deriva del latín *nullum tributum sine lege*, que significa: no existe tributo, si no lo establece la ley; además hace referencia que un tributo será aplicado siempre y cuando se establezca en la ley, que es donde se deberán determinar las bases de su recaudación y los requisitos necesarios para su cumplimiento.

Miguel Carbonell indica que: “la reserva de ley puede entenderse como la remisión que hace normalmente la Constitución y de forma excepcional la ley, para que sea una ley y no otra norma jurídica la que regule determinada materia. En otras palabras, se está frente a una reserva de ley cuando, por voluntad del constituyente o por decisión del legislador, tiene que ser una ley en sentido formal la que regule un sector concreto del ordenamiento jurídico”<sup>67</sup>

“La reserva de la ley sólo significa, originaria y fundamentalmente, que ciertos ámbitos sustantivos no pueden ser regulados de modo general sin el ascenso y la colaboración del Parlamento. La historia de la reserva legal es la historia del creciente estrechamiento de la libre actividad de la Administración; el ámbito de acción del cual dispone, en especial el ámbito jurídicamente vacío, se reduce continuamente. Esta sumisión del Ejecutivo al legislador, su transformación en un poder preponderantemente, aunque no exclusivamente, ejecutor de la ley, se operó en tres estadios. Todos ellos afectan al ámbito sustraído a la reserva de ley en sentido tradicional. Primeramente, lo que estaba en juego fue la colaboración del Parlamento en el sentido del concepto democrático de la ley; siguió a ello la exigencia de determinados requisitos de contenido y forma de la ley, y finalmente la ejecución de las leyes es revisada por tribunales independientes”<sup>68</sup>

---

<sup>67</sup> Carbonell Miguel, “Sobre la reserva de ley y su problemática actual”, *Revista de la facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Zacatecas*, número 42, México, junio 2000, pág. 33.

<sup>68</sup> Jesch Dietrich, *Ley y administración, estudio de la evolución del principio de legalidad*, España, Instituto de Estudios Administrativos, 1978, pág. 35.

En sentencia de la Corte de Constitucionalidad de fecha 13 de mayo de 2014, del expediente 317-2013 se indica: "...Es criterio sustentado por este Tribunal que "El establecimiento de los tributos debe hacerse de conformidad con las normas guías de sus preceptos, tanto en su solemnidad: forma de ley; como en su contenido: circunscrito por las bases que la Constitución determina... El régimen constitucional guatemalteco no sólo prescribe el requisito de legalidad para la imposición de las cargas tributarias sino que exige que sus elementos esenciales (forma, contenido y alcances de la obligación) estén establecidos en la ley... la justificación jurídica e histórica del principio de legalidad o reserva de ley en materia impositiva, puesto que del Estado absoluto, que establecía la tributación de manera arbitraria, evoluciona al sistema democrático en el que se somete el poder al Derecho, quedando el legislativo limitado por lo que la misma Constitución prescribe. " (Fallo emitido en los expedientes acumulados 886, 887, 889, 944 y 945-96)..."

El doctrinario Villalobos Ortiz sostiene que el principio de reserva de ley se desglosa del principio de legalidad, porque indica que la reserva de ley es derivación o complemento del principio de legalidad, en tanto que, a través de aquel, este último se manifiesta, particularmente en el campo de la creación de la ley a partir del imperativo que las contribuciones deben estar establecidas en leyes, lo que significa la norma de formación.

En lo que respecta a las Municipalidades, la reserva de ley es evidente en materia de arbitrios, que no pueden ser determinados mediante la sola voluntad de los municipios (tendrá que ser un decreto legislativo emanado del Congreso de la República el que de origen a un arbitrio). Las contribuciones por mejoras y las tasas no están sujetas a la reserva de ley, porque es atribución municipal su creación mediante acuerdos municipales, sin ser necesario requerir aprobación legislativa.

Sin embargo, si se diera el caso de que las Municipalidades llegaran a crear mediante reglamentación cualquier forma de prestación económica en su favor, que revista los caracteres tributarios del impuesto, arbitrio o contribución especial;

inmediatamente acarrearía su inconstitucionalidad, por contravenir el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

- **Formas de reserva de ley**

El principio de reserva de ley tributaria se desarrolla en dos formas, absoluta o relativa: será absoluta cuando indiscriminadamente todo el sector tributario queda reservado para ser objeto de regulación en forma exclusiva por normas de rango de ley; mientras que por el contrario dicho principio rige en forma relativa cuando sólo determinados sectores o aspectos del campo tributario se reservan en exclusiva a la ley.<sup>69</sup>

- a. Reserva absoluta de ley: se da cuando todas las bases de tributación deben ser reguladas por normas con rango de ley. Por lo tanto, en dicha área no tienen cabida las disposiciones reglamentarias, para establecer elementos del tributo.
- b. Reserva relativa de ley: se da cuando solo para determinas algunas bases de tributación se exige su establecimiento en ley, lo que sería establecer el hecho generador y sujeto de la obligación. Pudiendo el resto de las zonas del dicho ser regulado mediante normas de rango distinto al de ley.

### **2.2.2. Principios sustanciales o materiales**

Los principios materiales de la tributación se encuentran incorporados en la disposición constitucional citada (artículo 239) y son los siguientes: a) capacidad de pago; b) la prohibición de doble tributación; c) la no confiscación; y d) no retroactividad de la ley tributaria. Todos estos principios tienen una relación; ya que, en su conjunto tienden a la búsqueda de una justicia tributaria, en relación con sus contribuciones al gasto público.

---

<sup>69</sup> Jiménez González Antonio, *Lecciones de Derecho tributario, parte sustantiva*, 3ª ed., México, Ecasa, 1991, pág. 126

Es necesario señalar que los principios constitucionales específicamente tributarios concurren, tanto en abstracto como en cada caso concreto, junto a los muchos otros principios y derechos constitucionales.<sup>70</sup>

En relación a la justicia tributaria la Corte de Constitucionalidad se pronunció en sentencia de fecha 15 de diciembre de 2003, dentro de expedientes acumulados 1766-2001 y 181-2002, de la siguiente manera: “Atendiendo a lo anterior, se explica con cierta base de razonabilidad, por que ciertos impuestos se estructuran sobre la base de ingresos o bienes propiedad de los contribuyentes; y cuando ocurre de esa manera, la equidad y justicia tributaria imponen que debe permitirse a los sujetos pasivos en la relación tributaria, el poder excluir del gravamen todos aquellos gastos en los que necesariamente tengan que incurrir para la conservación del patrimonio afecto; pues de no ser así, los impuestos podrían constituirse en una confiscación indirecta de este último ante la disminución sustancial que de él puede generarse en la búsqueda del cumplimiento de pago de la carga impositiva.”<sup>71</sup>

Cuando se habla de justicia tributaria no se puede dejar de lado la existencia de igualdad jurídica que se divide en tres ámbitos: a) igualdad en la ley, donde no deben existir las desigualdades; b) igualdad por la ley, utilizando la norma con el fin de corregir alguna desigualdad; y c) ante la ley, una aplicación que debe ser igual para los obligados a cumplir con la tributación.

La Corte de Constitucionalidad en sentencia de fecha 23 de octubre del año 2003, en los expedientes 1060-2003 y 1064-2003, se pronuncia de la siguiente manera con relación a la equidad y justicia tributaria: “la equidad y justicia tributarias están vinculadas al principio de igualdad tributaria, que tiene como característica propia la universalización del tributo, contemplando una excepción en una exención tributaria,

---

<sup>70</sup> Collado Yurritia Miguel ángel, *Principios Constitucionales del Derecho Tributario*, 2ª edición, España, editorial Atelier, 2007, pág. 37.

<sup>71</sup> Corte de Constitucionalidad, Expedientes acumulados números 1766-2001 y 181-2002, sentencia de fecha 15 de diciembre de 2003.

misma que debe tener una razonabilidad para su regulación que también debe estar presente al reformar un impuesto”.<sup>72</sup>

Con respecto a la igualdad en la aplicación de la norma jurídica la Corte de Constitucionalidad, en sentencia de fecha 18 de julio de 1991, en expedientes acumulados 42-91, 43-91 y 52-91, resolvió de la manera siguiente: “La garantía de igualdad tributaria, en realidad, lo que establece, es que las leyes deben tratar de igual manera a los iguales, en iguales circunstancias. Deben tomarse en cuenta las diferencias que caracterizan a cada uno de los sujetos tributarios en el lugar, tiempo y modo en que han de aplicarse los tributos para determinar si concurren las mismas circunstancias, pues de lo contrario, pueden y deben establecerse diversas categorías impositivas. Se trata de que en las mismas condiciones se impongan los mismos gravámenes a los contribuyentes, pero ello no significa que los legisladores carezcan de la facultad de establecer categorías entre ellos, siempre que tal diferencia se apoye en bases de razonabilidad y respondan a una finalidad económica del Estado.”<sup>73</sup>

En lo que respecta a la aplicabilidad de este principio constitucional a la potestad tributaria municipal, se evidencia sobre todo en la creación de tasas y contribuciones por mejoras (no así en el arbitrio, que corresponde su determinación al Congreso de la República). En todo caso, para establecer contribuciones por mejoras, las Municipalidades deberán, conforme al artículo 13 del Código Tributario, atender a las circunstancias personales de cada uno de quienes contribuirán, conforme al incremento del valor del inmueble beneficiado (es decir, en principio se debe gravar con igual carga a todos, pero al apreciar el beneficio individual obtenido por cada contribuyente, debe graduarse la contribución que les corresponderá pagar). En cuanto a las tasas, sucede algo similar, porque de conformidad con la interpretación que la Corte de Constitucionalidad da al principio de igualdad, como necesidad de que la norma jurídica trate de igual manera a los iguales, en iguales circunstancias,

---

<sup>72</sup> Corte de Constitucionalidad, Expedientes acumulados números 1060-2003 y 1064-2003, sentencia de fecha 23 de octubre de 2003.

<sup>73</sup> Corte de Constitucionalidad, Expedientes acumulados 42-91, 43-91 y 52-91, sentencia de fecha 18 de julio de 1991.

debiendo tomarse en cuenta las diferencias que caracterizan a cada uno de los sujetos tributarios;<sup>74</sup> en materia de tasas las Municipalidades para su determinación deben considerar el costo efectivo del servicio más un porcentaje de utilidad para el desarrollo del servicio. Es decir, se podrán graduar las cuotas de pago en concepto de tasa, de acuerdo al consumo que cada uno haga del servicio público que figura como contraprestación; pero en todo caso, las Municipalidades también podrán obligar a contribuir a aquel que potencialmente goce del servicio, aún sin hacer uso del mismo.<sup>75</sup> En este orden de ideas, la administración municipal creará las tasas bajo un concepto de igualdad, pudiendo obligar a todos a contribuir (hagan o no uso del servicio) con el objeto de asegurar los intereses públicos.

#### **2.2.2.1. Poder de eximir**

La Constitución Política de la República, en el artículo 239, delega el poder de eximir con exclusividad al Congreso de la República, en tal sentido la Corte de Constitucionalidad se pronunció en sentencia del expediente 889-95 de la siguiente manera: “En consecuencia, es facultad del legislador fijar criterios que sirven de base para establecer excepciones, por lo tanto excluir de obligación impositiva, a los entes autónomos y descentralizados del Estado, al igual que a otras instituciones que se mencionan en la ley, no contradicen el principio de igualdad de los seres humanos, ni la obligación de servir a la patria ni de contribuir a los gastos públicos, ni la capacidad de pago.”<sup>76</sup>

El Código Tributario en el Artículo 62, determina que una exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley. Por otra parte la ley confiere al Estado poder de eximir una carga tributaria a ciertos sujetos pasivos, dicha facultad es ejercida por el Ejecutivo a través del Presidente de la República, pudiendo exonerar las multas, moras y recargos en que pueda incurrir el obligado, tal como se establece en el artículo 183 inciso r: “Son funciones del

---

<sup>74</sup> Corte de Constitucionalidad, *Loc.Cit.*

<sup>75</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente número 2174-2005, sentencia de fecha 06 de noviembre de 2007.

<sup>76</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente número 889-95, sentencia de fecha 29 de agosto de 1996.

Presidente de la República: ... r) 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.”

El doctrinario Armando Giorgetti determina lo siguiente: “aquellas exenciones en que determinados hechos imponibles se atribuyen a sujetos que resultarían contribuyentes, pero por su naturaleza especial y atendiendo a calidades o atributos de las personas quedan liberados del pago de los tributos, otorgándose en atención a ciertas cualidades y características del objeto que genera el gravamen”.<sup>77</sup>

En materia propiamente municipal, el artículo 261 de la Constitución Política de la República de Guatemala, estipula que: “Ningún organismo del Estado está facultado para eximir de tasas o arbitrios municipales a personas individuales o jurídicas, salvo las propias municipalidades...” La redacción de dicho artículo constitucional establece claramente que, dentro de las potestades tributarias, las Municipalidades tienen la de eximir del pago de arbitrios y tasas (nada dice al respecto de las contribuciones por mejoras, al ser de carácter exclusivo del congreso conforme el principio de reserva de ley ya analizado) a los contribuyentes. Las demás entidades públicas no podrán acordar tales exenciones que con exclusividad corresponden a las administraciones públicas municipales.

#### **2.2.2.2. Principio de capacidad de pago**

Este principio consiste en que todos los habitantes deben contribuir al sostenimiento del gasto público de acuerdo con su capacidad económica, mediante la aplicación de un sistema tributario justo basado en los principios de igualdad y progresividad.

En la doctrina dicho principio también es conocido como capacidad económica o capacidad contributiva. El doctrinario Calvo Ortega define capacidad económica como: “situación subjetiva patrimonial en relación con obligaciones dinerarias determinadas”, “tiene capacidad económica el titular de una situación patrimonial

---

<sup>77</sup> Giorgetti Armando, *La evasión tributaria*, Argentina, editorial Depalma, 1967, pág. 110.

concreta y suficiente frente a la obligación tributaria que se derive de esa misma situación”.<sup>78</sup>

El principio de capacidad de pago se crea por medio del principio justicia Adam Smith, quien sustenta que todo aquel que tenga mayor ingreso debe pagar más impuestos, de forma independiente a los beneficios que reciban del gasto dichos fondos, debido que los ingresos más elevados tienen un gravamen más alto, y el impuesto tiene como finalidad igualar la distribución del ingreso y la riqueza.

Harold Sommer da dos opiniones con respecto al principio de justicia:

- Las personas con mayor capacidad económica deben contribuir a los gastos públicos en proporción superior a la de sus demás conciudadanos que tributen, independientemente de que se beneficien en mayor o menor medida que estos últimos, de los servicios gubernamentales costeados con sus contribuciones.
- El empleo de este principio es un positivo instrumento de justicia social y de reforma económica al propiciar una mejor distribución del ingreso y la riqueza.<sup>79</sup>

Como principio la capacidad de pago es un límite que tiene el Estado para imponer cargas tributarias, lo que significa que sólo podrán establecerse cuando se produzca un acto, hecho o negocio que implique un índice de capacidad de pago.

La Constitución Política de la República de Guatemala, en el artículo 243 establece la capacidad de pago e indica: El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

La Corte de Constitucionalidad en relación a dicho principio en sentencia de fecha 20 de marzo de 1996 dentro del expediente 949-95 establece: “En la elaboración legislativa del tributo y como guía de justicia tributaria hay tres momentos

---

<sup>78</sup> Calvo Ortega R. *Curso de Derecho Financiero, Derecho Tributario, parte general*, España, Civita de s Ediciones, 2004, pág. 52.

<sup>79</sup> Arriola Vizcaíno Adolfo. *Derecho fiscal*, México, editorial Themis, 2000, pág. 209.

importantes: la delimitación del hecho imponible, que se refiere a la aptitud abstracta para concurrir a las cargas públicas; la delimitación de la base imponible, que es la que orienta la fijación normativa a efectos de procurar la igualdad en razón del grado de capacidad contributiva de cada presupuesto objetivo; y, finalmente, la delimitación de la cuota tributaria, es decir, la regulación de las tarifas o alícuotas individuales. Es en esta última fase en la cual se trata de la capacidad contributiva específica, que consiste en la adecuación de la igual aptitud objetiva para concurrir a las cargas públicas a la desigual situación de los potenciales contribuyentes”. “es la capacidad contributiva específica (aptitud subjetiva comparativa) la que orienta la determinación concreta de la deuda tributaria en razón de las circunstancias personales de cada sujeto (subjetivación del tributo).”<sup>80</sup>

La capacidad de pago es también un principio que deben respetar las Municipalidades en el ejercicio de su potestad tributaria, por lo que, en la determinación de tasas y contribuciones por mejoras, debe considerarse la aptitud y posibilidades económicas que cada contribuyente tiene para responder ante las exigencias de satisfacer este tipo de obligaciones. En este sentido, es que anteriormente se refirió que podrán graduarse los montos de las tasas atendiendo a los servicios efectivamente prestados; y en las contribuciones por mejoras, a los beneficios que ha recibido cada inmueble.

### **2.2.2.3. Principio de prohibición de doble tributación**

En referencia al principio de prohibición de una doble o múltiple tributación, la Constitución Política de la República de Guatemala establece: “Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.”

---

<sup>80</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente número 949-1995, sentencia de fecha 20 de marzo de 1996.

En doctrina con relación a la doble tributación, se indican elementos que deben concurrir para que se cumpla con esa condición, de lo contrario sería imposible hablar de doble tributación. Los elementos son los siguientes:

- Un mismo hecho generador
- Atribuible al mismo sujeto pasivo
- Gravado dos o más veces
- Por uno o más sujetos con poder tributario
- Por el mismo evento o período de imposición constitucional

No se permite que un mismo hecho generador sea gravado dos o más veces por un sujeto activo de la relación tributaria, que en este caso sería el Estado y las Municipalidades. Y prohibiendo inclusive que el Congreso de la República, establezca tributos cuyos hechos generadores den lugar a más de una obligación tributaria.

En sentencia de Corte de Constitucionalidad de fecha 15 de octubre de 2002, dentro del expediente 1538-2001, con respecto a la doble tributación indica: “se ha considerado por esta Corte que el último párrafo del artículo 243 constitucional, que reza que “Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.”, contempla un mandato, no sólo en cuanto a la eliminación de situaciones tributarias en las que concurra “doble o múltiple tributación”, aceptando el legislador constituyente que al momento de entrar en vigencia el texto constitucional actual, existían en el ordenamiento jurídico guatemalteco dichos casos, razón por la cual, el Estado tiene la obligación de eliminarlos progresivamente, para adecuar la normativa tributaria a lo dispuesto en el texto supremo.”<sup>81</sup>

El principio de prohibición de la doble tributación, tiene una gran incidencia en lo que respecta a la potestad tributaria municipal, debido a que los entes locales no tienen la

---

<sup>81</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente número 1538-2001, sentencia de fecha 15 de octubre de 2002.

potestad de gravar (bajo las figuras de tasas o contribuciones por mejoras), actividades que ya se encuentran gravadas a través de otros tributos.

#### **2.2.2.4. Principio de no confiscación**

El principio de no confiscación pretende que no se creen tributos que absorban la mayor cantidad o la totalidad de ingresos del contribuyente, para que no disminuya su capacidad para afrontar sus necesidades de carácter económico y de esa manera que el sujeto tenga una vida digna, lo que sería denominado libertad económica.

El doctrinario Fernando Pérez Royo refiere que: “Conviene advertir, en cualquier caso, que en aquellos supuestos en que una Ley configure de tal manera un tributo que llegase a producir tal efecto confiscatorio o de anulación del derecho de propiedad, el precepto sería tachado de anticonstitucional sin necesidad de recurrir al principio estudiado, por el simple juego de la regla de la capacidad económica.”<sup>82</sup>

El principio de no confiscación, se reguló por primera vez en Guatemala en la Constitución Política de la República vigente, entrando en vigor en el año de 1986, siendo este incluido en el artículo 243 en donde establece que se prohíben los tributos confiscatorios, siendo uno de los principios principales, que garantizan los derechos patrimoniales del obligado, de igual forma en el artículo 41 de la Carta Magna se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. La Corte de Constitucionalidad en sentencia de fecha 23 de julio de 2009, dentro del expediente 3785-2008 indica: “A pesar de lo anterior la potestad tributaria no es absoluta, ya que la misma debe sujetarse a determinados límites que son regulados en la Constitución y conocidos como los principios de legalidad, igualdad, de capacidad contributiva, los que velan además por el pleno respeto a los derechos fundamentales de la persona y el respeto a la propiedad privada, enunciado como el principio de no confiscación, siendo un problema elemental el determinar desde el

---

<sup>82</sup> Pérez Royo Fernando. *Derecho Financiero y Tributario*, 5ª edición, España, Editorial Civitas, 1995, pág. 40.

punto de vista jurídico cuando debe estimarse que un impuesto puede ser confiscatorio.”<sup>83</sup>

Es por lo tanto una garantía constitucional en favor del contribuyente, que la norma jurídica tributarias no contengan tipos impositivos confiscatorios, entendiendo que los mismos no deben sustraer una parte sustancial de la propiedad o la renta.

Este principio se encuentra vinculado al principio de la capacidad contributiva que pretende establecer una carga tributaria justa para los contribuyentes, y de igual manera garantizar el derecho de propiedad privada, protegiendo el patrimonio de los habitantes del Estado el doctrinario Juan Velásquez Calderón señala: “..este principio tiene una íntima conexión con el derecho fundamental a la propiedad pues en muchos casos, ya tratándose de tributos con una tasa irrazonable o de una excesiva presión tributaria, los tributos devienen en confiscatorios cuando limitan o restringen el derecho de propiedad pues para poder hacer frente a las obligaciones tributarias ante el Fisco el contribuyente se debe desprender de su propiedad.”<sup>84</sup>

El principio general de no confiscación también es aplicable a las Municipalidades, que, en ejercicio de su potestad tributaria, no podrán privar de su derecho de propiedad a los particulares, con ocasión de obligar al cumplimiento de los tributos establecidos en su favor.

#### **2.2.2.5. Principio de no retroactividad de la ley tributaria**

Principio que se encuentra en el artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala que lo regula de la siguiente forma: La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo, de igual manera el Código Tributario Decreto Ley 6-91, que establece: “Las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que

---

<sup>83</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente número 3785-2008, sentencia de fecha 23 de julio de 2009.

<sup>84</sup> Velásquez Calderón Juan. *Derecho Tributario Moderno, Introducción al sistema tributario peruano*, Perú, Editorial Grijley, 1997, pág. 101.

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

En Guatemala las leyes deben ser aplicadas posterior a su entrada en vigencia, en ese sentido la Corte de constitucionalidad en el expediente 1089-2003, catorce de julio del año 2003, indica lo siguiente: “Toda norma jurídica representa la expresión de un acto de voluntad del Estado e implica la necesaria relación del instante en la que adquiere vigencia con un momento futuro en la que habrá de efectivizarse o positivarse; por lo mismo se admite, como principio general, que a la norma jurídica le es inherente el carácter de irretroactiva. Y no puede ser de otra manera, ya que la retrotracción de su vigencia al pasado constituye una distorsión de su recta función operativa. De la anterior relación conceptual se resalta el hecho de que es racionalmente inadmisibles que un acto de voluntad pretenda modificar el pasado, como lo es también que el precepto por el cual se instrumenta lógicamente aquel acto regule o influya en situaciones de hecho ya realizadas que en la dinámica existencial han adquirido la condición de irreversibles. Ello conlleva a que no pueda imponerse a los individuos otro conocimiento jurídico que no sea el del Derecho vigente.”<sup>85</sup>

En materia tributaria en relación al principio de irretroactividad, para la aplicación de leyes tributarias se deberá observar el artículo 7 del Código Tributario, Decreto Ley 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, que en lo conducente estipula:

- Las normas tributarias regirán desde la fecha en ellas establecidas, siempre que ésta sea posterior a la emisión de la norma. Si no la establecieren, empezarán a regir después de ocho días de su publicación en el Diario Oficial.
- Cuando por reforma de una norma tributaria se estableciere diferente cuantía o tarifa para uno o más impuestos, éstas se aplicarán a partir del primer día hábil del siguiente período impositivo, con el objeto de evitar duplicidad de declaraciones del contribuyente.

---

<sup>85</sup> Corte de Constitucionalidad, Expediente número 1089-2003, sentencia de fecha 14 de julio de 2003.

- En cuanto a infracciones y sanciones, se estará a lo dispuesto en el artículo 66 del código tributario.
- La posición jurídica constituida bajo una ley anterior, se conserva bajo el imperio de otra posterior. Las normas tributarias que modifiquen cualquier situación respecto a los supuestos contemplados en leyes anteriores, no afectarán los derechos adquiridos de los contribuyentes.
- Las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de las actuaciones ante la administración tributaria, prevalecen sobre las anteriores, desde el momento en que deben empezar a regir; pero los plazos que hubieren principiado a correr y las diligencias que ya estuvieren iniciadas, se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación.

La Corte de Constitucionalidad en la gaceta número veinte dentro del expediente 364-90 se pronunció de la siguiente manera: "...La regla general es que la ley es de aplicación inmediata y que rige para el futuro a partir de su promulgación; que se aplica en el presente, que no puede ser aplicada al pasado y que rige los efectos posteriores a su vigencia, aunque deriven de hechos anteriores a ella. La retroactividad consiste en la traslación de la aplicación de una norma jurídica creada en un determinado momento, a uno anterior al de su creación, por lo que se contemplan ciertas situaciones fácticas pretéritas que estaban reguladas por normas vigentes al tiempo de su realización... Son leyes retroactivas aquéllas que vuelven sobre los efectos ya consumados bajo el imperio de una ley anterior... Como ha asentado esta Corte, no hay retroactividad en la disposición que regula situaciones pro futuro pero que tienen su antecedente en hechos ocurridos con anterioridad..."

En todo caso, esta garantía de irretroactividad en favor de los contribuyentes, también opera a nivel municipal, por lo que cada ente local no podrá establecer tasas o contribuciones por mejoras, mediante reglamentación que regule situaciones anteriores a su entrada en vigencia.

## CAPITULO III

### ADMINISTRACIÓN, GESTIÓN Y RECAUDACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL

#### 3.1. Administración pública

Para establecer un concepto con relación a la administración pública, el doctrinario Gabino Fraga establece dos puntos de vista: “Desde el punto de vista formal como el organismo público que ha recibido del poder público la competencia y los medios necesarios para la satisfacción de los intereses generales y desde el punto de vista material la actividad de este organismo considerando en sus problemas de gestión y la existencia propia tanto en sus relaciones con otros organismos semejantes como con los particulares para asegurar la ejecución de su misión”<sup>86</sup>

De la anterior aportación se entiende desde el punto de vista formal que es la delegación que la población hace al Estado, para que éste por medio de representantes elegidos democráticamente lleve a cabo de forma material una gestión de dirección, en cada uno de los organismos del Estado, con la finalidad de mantener un orden social en todas las esferas tanto sociales, políticas, culturales y económicas, que ayuden al pleno desarrollo del país.

En la administración del Estado deben existir suplementos económicos y material público que permitan llevar a cabo las disposiciones del gobierno, para que esta pueda llevarse a la práctica es necesario tanto de personal distribuido en diferentes áreas como de edificios públicos, teniendo siempre la obligación de velar por los intereses de la ciudadanía y aplicando el poder público de acuerdo a las leyes.

El poder público en Guatemala no solo lo ostenta el Organismo Ejecutivo, sino diferentes entes Estatales que tienen autonomía, los cuales realizan una labor administrativa, tanto por delegación de la Constitución, como de otras leyes o normas jurídicas, como el caso de las Municipalidades.

---

<sup>86</sup> Fraga Gabino, *Op.Cit.*, pág. 181.

### **3.2. Administración tributaria**

La administración tributaria es la parte de la administración pública que se encarga de la planeación, recaudación y control de los ingresos públicos por concepto de contribuciones del cuidado, de la aplicación de las leyes tributarias y de vigilar su cumplimiento, en suma, de ejercer la competencia tributaria del Estado, de conformidad con la legislación que rige a esta materia.

Para Alejandro Rodríguez la administración tributaria es: “la organización encuadrada dentro del sector público, cuya misión es recaudar impuestos y otros ingresos públicos necesarios para el sostenimiento de las cargas públicas, mediante la aplicación de las leyes fiscales. En los últimos años asistimos a una corriente que trata de atribuirle determinados rasgos de autonomía, en materia de gestión de personal y presupuestaria, fundamentalmente”.<sup>87</sup>

El artículo 98 del Código Tributario establece que la Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. Para los efectos de este Código se entenderá por Administración Tributaria a la Superintendencia de Administración Tributaria u otra dependencia o entidad del Estado a la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación, control y fiscalización de tributos. En el ejercicio de sus funciones la Administración Tributaria actuará conforme a las normas de este Código, las de su Ley Orgánica, y las leyes específicas de cada impuesto y las de sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos.

La Administración de los tributos en Guatemala desde el año de 1997, está a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria, siendo una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. .

---

<sup>87</sup> Universidad Veracruzana, Secretaría de Hacienda y Crédito, Formación e Información tributaria, disponible en: <http://www.uv.mx/personal/mpavon/files/2012/03/guia-fiscal-y-la-admon.-publica.pdf>, fecha de consulta 20/10/16.

Sin embargo, como parte de la descentralización que existe en el país, las Municipalidades tienen a su cargo por delegación de la ley, la administración de ciertos tributos como los arbitrios y contribuciones especiales, a fin de que cumplan con el propósito para el cual fueron creadas, siendo estas las encargadas de recaudarlos para que luego formen parte de sus ingresos, y desde ese momento es la que se encarga de administrarlos para el bien de la población de su jurisdicción.

De igual manera las Municipalidades son quienes administran sus propias tasas, que aun no siendo arbitrios, son creadas a través de acuerdos municipales, con la contraprestación de un servicio público por el cual se realiza un cobro que entra en las arcas municipales y de igual manera puede disponer de ellas como parte de sus ingresos.

El Código Tributario en el artículo 1 con relación a su carácter y campo de aplicación, indica que las normas establecidas en dicho cuerpo legal son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria. También se aplicarán supletoriamente a toda relación jurídico tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.

La Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria es clara al mencionar que dicha entidad no tiene la administración absoluta de todos los tributos, estableciendo una excepción por los que recaudan las Municipalidades, tal como se indica en su artículo 3: Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes: a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que

debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades.

Siendo el objeto de la administración tributaria es poder recaudar los tributos y cumplir con la política tributaria, llevando a cabo un control del cumplimiento de cada una de las obligaciones de los contribuyentes de acuerdo a las facultades otorgadas por la ley.

### **3.3. Funciones de la Administración tributaria municipal**

El municipio es un ente público territorial con naturaleza democrática, que representa a la población, por medio de un gobierno municipal, el cual ejerce un Concejo, el cual goza de autonomía delegada por la Constitución Política de la República de Guatemala, que de igual manera le delega una potestad normativa reglamentaria, en el artículo 253, donde se le confiere la facultad de dictar ordenanzas y reglamentos.

El municipio como ente de administración tributaria tiene la facultad de diseñar e implementar los procedimientos para la determinación, liquidación, recaudación, cobro, control y fiscalización de los arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras.

Debe velar por el cumplimiento de las leyes, que le generen tributos municipales, como el cumplimiento de las ordenanzas y reglamentos creados con el fin de crear ingresos municipales, de igual manera podrá sancionar administrativamente a los responsables por incumplimiento, en los casos que no constituyan delitos tipificados por la Ley Penal.

El Gobierno municipal tiene a su cargo la administración de los tributos dentro de su jurisdicción, teniendo en consideración para tal fin las reglas que establece el Código Tributario, se constituye en el principal componente ejecutor del sistema tributario y su importancia está dada por la actitud que adopte para aplicar las normas tributarias, para la recaudación y el control de los tributos municipales.

Es importante resaltar que el Concejo Municipal tendrá la facultad de delegar en personas individuales o jurídicas las funciones de recaudación y cobro de arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras, siempre que se demuestre el beneficio económico para el municipio con dicha delegación.

En efecto, la Constitución establece que los Municipios son entes políticos, dotados de autonomía y de potestad normativa, la autonomía que la Constitución reconoce no podría ser una simple atribución administrativa, sino que conlleva una toma de posición del legislador constituyente respecto de ciertos entes a los que les otorgó, por sus fines, un alto grado de descentralización, para la gestión de los intereses del pueblo y del territorio en el que ejercen su poder.

Así lo reconoce la propia Corte de Constitucionalidad, quien, partiendo de la doble perspectiva del régimen local: política y administrativa, afirma que la Constitución reconoce en el Municipio un ente con autonomía y con autoridades representativas de forma que gozan de autogobierno, proyección de una auténtica libertad política, aunque la misma no alcanza constitucionalmente, como, entendemos desacertadamente afirma la Corte, al derecho a la autodeterminación.<sup>88</sup>

Se concluye que los ingresos que tienen a su cargo las Municipalidades están: los arbitrios, que son tributos estatales creados en favor de determinadas Municipalidades, las tasas y las contribuciones.

### **3.3.1. Los Arbitrios**

Los arbitrios son impuestos que se establecen sobre bienes y servicios, los cuales se recaudan en beneficio de las Municipalidades, se impone sin existir contraprestación con beneficio al particular obligado, y se instauran sobre actividades productivas o bien por la posesión de bienes reales.

---

<sup>88</sup> Dialnet, Barrero Moro Cristobal José, El poder Tributario en Guatemala, Guatemala, S/A, disponible en: [www.Dialnet-ElPoderTributarioEnGuatemalaALaLuzDelAnálisisCrítico-4081428.pdf](http://www.Dialnet-ElPoderTributarioEnGuatemalaALaLuzDelAnálisisCrítico-4081428.pdf), fecha de consulta 20/10/16.

Según Gray Forner los arbitrios se definen como: “Una retribución por cierta actividad administrativa, en la que sólo se persigue cubrir el costo, pero en manera alguna obtener un rendimiento con propósitos financieros, es decir procura el mayor ingreso posible para la hacienda municipal”<sup>89</sup>

La definición tiene relación con la definición legal de dicho tributo ya que el Código Tributario en el artículo 12 establece que arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias Municipalidades, es decir que el mismo es creado con la finalidad de pasar a formar parte de los activos que pueden disponer las Municipalidades.

Los arbitrios son considerados tributos, conforme el artículo 10 del Código Tributario, y tal como lo regula el artículo 9 que indica: los tributos deben ser prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Queda claro que en base al principio de legalidad tributaria que impera en Guatemala, el ente encargado de crear los arbitrios, es el Congreso de la República de Guatemala, sin embargo la administración de las tasas estará a cargo de las Municipalidades, esto por la división administrativa del territorio de la República de Guatemala, debido su conformación, por departamentos y estos a su vez en municipios, la razón por la que existe una descentralización es permitir el desarrollo integral del país tanto en sus criterios económicos, sociales y culturales.

Como parte de la autonomía que se extiende a los municipios y a su vez a quienes ejercen el gobierno municipal, las Municipalidades tienen a su cargo una administración tributaria, ya que es el ente que percibe los tributos que constituyen arbitrios, sin embargo, dicha captación no podrá apartarse de la ley.

---

<sup>89</sup> Gray Forner, Derecho Municipal, s/p, Ryvaneiras, 1924, pág. 55.

Los arbitrios son propiedad exclusiva del municipio, gozando de privilegios y garantías de la propiedad del Estado, tal como se indica en el artículo 260 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Siendo las Municipalidades quienes tienen a su cargo la administración de los tributos, el Código Municipal en el artículo 35, por medio del Concejo Municipal, les da la facultad de proponer al Organismo Legislativo, creación, modificación o supresión de arbitrios, lo cual deberá ser tomado como iniciativa de ley, en virtud que el Organismo Legislativo es quien tiene exclusivamente la facultad legal de crear tributos.

La Municipalidad está compuesta por oficinas técnicas municipales, y entre ellas se encuentra la administración financiera integrada municipal, la cual fue creada con la finalidad de integrar a las Municipalidades en el proceso de administración y consolidación financiera del sector público, sus competencias están establecidas en el artículo 98 del Código Municipal y con relación a la administración tributaria se indican las siguientes:

- Administrar la gestión financiera del presupuesto, la contabilidad integrada, la deuda municipal, la tesorería y las recaudaciones.
- Asesorar al alcalde y al Concejo Municipal en materia de administración financiera.
- Mantener una adecuada coordinación con los entes rectores de los sistemas de administración financiera y aplicar las normas y procedimientos que emanen de estos.
- Dirigir y administrar todo el proceso de liquidación y recaudación de impuestos, arbitrios, tasas y contribuciones establecidos en las leyes.
- Informar al alcalde y a la oficina municipal de planificación sobre los cambios de los objetos y sujetos de la tributación.

El destino de los impuestos que el Congreso de la República decreta en beneficio directo del municipio, no podrá ser 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, tal como se establece en el Código Municipal en el artículo 104.

La Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 261 y el Código Municipal en su artículo 105, establecen que ningún organismo del Estado está facultado para eximir de tasas o arbitrios municipales a personas individuales o jurídicas, salvo las propias Municipalidades, siendo el Concejo Municipal quien deberá resolver, con el voto favorable de las dos terceras (2/3) partes del total de los miembros que lo integran, la condonación o la rebaja de multas y recargos por falta de pago de arbitrios, tasas y otras contribuciones y derechos, siempre que lo adeudado se cubra en el tiempo que se señale.

### **3.3.2. Fuente, Características y su clasificación**

- **Fuente**

En Guatemala la fuente del derecho tributario es la ley, por lo tanto, se hace mención a la legislación propia del derecho fiscal, principiando por la norma superior que es la Constitución Política de la República de Guatemala, aunado a ello el Código tributario y las normas complementarias que se aplican supletoriamente a esta materia, las cuales establecen la forma en que se estructura y rige el derecho tributario.

- **Características de los tributos**

- a) No tienen una contraprestación de parte de la Municipalidad.
- b) Están establecidos en una ley.
- c) Sólo los puede crear el Congreso de la República.
- d) Algunos tienen un destino especificado por la ley que los crea.
- e) Se pagan en forma periódica, generalmente anual o mensual.

- **Clasificación de los arbitrios**

a) Arbitrios Sobre establecimientos comerciales: son los arbitrios que deben pagar las empresas que se dedican a la compra y venta de productos de tipo comercial.

Sobre establecimientos de servicios: son los arbitrios que se imponen a lugares que se dedican a dar algún tipo de servicio a los usuarios.

Sobre establecimientos Industriales: son los arbitrios que se imponen a establecimientos que se dediquen a algún tipo de actividad industrial.

Sobre diversiones y espectáculos se establece este tipo de arbitrio por actividades de diversión y espectáculo que se lleven a cabo dentro del territorio municipal.

b) Arbitrios sobre actividades económicas o comerciales: este se da sobre bienes de producción e importación dentro del municipio y son:

- ✓ Extracción de productos primarios minerales.
- ✓ Extracción de productos primarios vegetales.
- ✓ Extracción de productos primarios agrícolas.
- ✓ Extracción de productos pecuarios.
- ✓ Extracción de productos industriales.

c) Otros

Son los dos más comunes y producen mayor ingreso a las arcas municipales:

- ✓ Boleto de Ornato.
- ✓ Impuesto Único Sobre Inmuebles.

### **3.3.3. Boleto de Ornato**

Es un arbitrio que todos los vecinos de los municipios deben pagar anualmente, con la finalidad de contribuir al ornato de su ciudad, la cancelación del mismo debe efectuarse durante los meses de enero y febrero, salvo que los concejos municipales

concedan prórrogas, y éstas no pueden excederse más allá del último día de marzo.<sup>90</sup>

El 1 de enero de 1997 se aprobó el Decreto 121-96 del Congreso de la República de Guatemala, en el que se establece la creación del arbitrio del Boleto de Ornato, quedando la recaudación a cargo de las Municipalidades del país, si el arbitrio no fuere cancelado dentro del período señalado, así como el de la prórroga, el mismo causará una multa equivalente del ciento por ciento de su valor.

Están obligadas al pago del arbitrio de ornato, todas las personas guatemaltecas o extranjeras domiciliadas que residan en cada jurisdicción municipal y que se encuentren comprendidas entre los 18 y los 65 años de edad. Se incluyen dentro de esta obligación, los menores de 18 años que, de conformidad con el Código de Trabajo, tengan autorización para trabajar.

Para dicho tributo también se establecen las siguientes exenciones: a) Los mayores de 65 años de edad; b) Las personas que adolezcan de enfermedad física o mental que les impida trabajar y que no obtengan ingreso alguno; c) Las personas jubiladas por el Estado, las Municipalidades, entidades autónomas y entidades de la iniciativa privada.

Este es el arancel que establece el Decreto 121-96 del Congreso de la República respecto al pago del boleto de ornato.

Ingreso Mensual	Arbitrio
Primer DPI	Q4.00
De Q500.01 a Q1,000.00	Q10.00
De Q1,000.01 a Q3,000.00	Q15.00
De Q3,000.01 a Q6,000.00	Q50.00
De Q6,000.01 a Q9,000.00	Q75.00

---

<sup>90</sup> Muniguate, Muniguate, Boleto de Ornato, Guatemala, 2016, disponible en: <http://www.muniguate.com/boleto-de-ornato/>, fecha de consulta 23/10/16.

De Q9,000.01 a Q12,000.00	Q100.00
De Q12,000.01 en adelante	Q150.00

El pago del boleto de ornato debe hacerse directamente en la tesorería de cada Municipalidad, sin embargo, en la ley se establece que se podrá realizar la venta de boleto de ornato, a través de bancos del sistema o con empresas privadas que suscriban contrato respectivo con la Municipalidad.

Este es uno de los arbitrios que más ingresos genera a la Municipalidad, si bien es cierto no toda la población realiza el pago en el tiempo que establece la ley, no obstante, el hecho que sea un documento requerido para realizar diversos trámites en las Instituciones públicas, hace obligatorio que la población en general deba adquirirlo posterior al tiempo que establece la ley, lo que genera doble ingreso en las arcas municipales por la multa del cien por ciento que se impone, por otro lado muchas veces la falta de control en el pago de dicho tributo, y ante el descuido de los vecinos al extraviar el comprobante de pago, esto genera que el contribuyente deba realizar el pago nuevamente existiendo una doble tributación en el mismo.

#### **3.3.4. Impuesto Único Sobre Inmuebles**

El Impuesto Único Sobre Inmuebles, IUSI, fue creado por el Decreto 15-98, del Congreso de la República, que consiste en la contribución que los guatemaltecos dueños de inmuebles proporcionan al Estado, siendo lo recaudado destinado a las Municipalidades.

Según la ley, el impuesto recae sobre los inmuebles rústicos o rurales y urbanos, incluyendo el terreno, las estructuras, construcciones e instalaciones del inmueble y sus mejoras, así como los cultivos permanentes que tengan un término de producción superior a tres años. Asimismo, el incremento o decremento determinado por factores hidrológicos, topográficos, geográficos y ambientales, su naturaleza urbana, suburbana o rural, población, ubicación, servicios y otros.

No se debe incluir la maquinaria o equipo y para las propiedades rústicas o rurales, tampoco se deben incluir las viviendas, escuelas, puestos de salud, dispensarios u otros centros de beneficio social.

En relación al hecho generador o hecho imponible del Impuesto Único Sobre Inmuebles, ha existido una discusión debido que algunos estudiosos en la materia indican que en el Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, no se indica con claridad, vulnerando así los principios de legalidad, tipicidad y seguridad jurídica que se establecen en la Constitución Política de la República, sin embargo, se considera que el hecho generador del Impuesto Único Sobre Inmuebles, éste lo constituye la situación jurídica de ser propietario o poseedor a título de dueño de un bien inmueble, tal como lo indica dicho Decreto en el artículo 1, donde se establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República.

La Corte de Constitucionalidad en la Gaceta Número 31, Expedientes Acumulados Números 269-92, 326-92, 352-92 y 41- 93, Página 24, Sentencia del 11 de febrero de 1994, ha indicado: "...el supuesto abstracto previsto por la norma jurídica para configurar el tributo, y cuando ese hecho hipotético se produce en la realidad, convirtiéndose en hecho concreto, surge la obligación tributaria. Este concepto doctrinario informa el derecho positivo guatemalteco, pues el artículo 31 del Código Tributario dice: 'Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido en la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Conforme estos conceptos, todo hecho generador lleva implícito un elemento temporal, que hace relación al momento en que debe considerarse consumado el hecho previsto en la norma legal, lo que puede ocurrir mediante dos modalidades a saber: a) instantáneo, cuando se realiza en determinado momento y simultáneamente origina una obligación tributaria autónoma, que no puede repetirse y b) periódico, cuando se produce una serie de hechos globalmente considerados cuya integración se completa durante determinado periodo...".

Son sujetos pasivos de la obligación del pago del impuesto los propietarios o poseedores a título de dueño y los usufructuarios de los bienes del Estado, el sujeto activo del Impuesto Único Sobre Inmuebles, es el Ministerio de Finanzas Públicas a través de la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles y las Municipalidades del país, entes que tienen a su cargo la recaudación, fiscalización, registro, control y administración del referido impuesto.

La Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles establece una serie de valores sobre los cuales se llevará a cabo la base imponible en relación al cobro del tributo:

Bienes con valor inscrito hasta Q. 2,000.00	Exentos
Bienes con valor inscrito de Q 2,001.00 a Q. 20,000.00	2 por millar
Bienes con valor inscrito de Q. 20,001.00 a Q. 70,000.00	6 por millar
Bienes con valor inscrito de Q. 70,001.00 en adelante	9 por millar

La base del impuesto se establece por medio de la suma de los valores de todos los inmuebles que posea un mismo contribuyente, y este valor se puede determinar por medio de autoavalúo, avalúo directo o por nuevos valores consignados en el aviso notarial consecuencia de la enajenación de bienes inmuebles; aplicándose a esta base imponible la tasa imponible de acuerdo con el respectivo intervalo de valor, el producto resultante constituirá el impuesto a pagar.

Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, indica que la forma de pago será de cuatro cuotas trimestral durante el año, debiéndose realizar cobros de la misma cantidad, en los meses de abril, julio, octubre y enero.

La recaudación del tributo del IUSI tendrá el siguiente destino, tal como se establece en el artículo 2 del Decreto 15-98:

- a) El producto recaudado por el Ministerio de Finanzas Públicas de los contribuyentes afectos cuyo valor inscrito sea menor o igual a Q. 20,000.00, se trasladará en su totalidad a las Municipalidades respectivas;

- b) El producto recaudado por el Ministerio de Finanzas Públicas de los contribuyentes afectos cuyo valor sea igual o mayor de Q. 20,000.01, se distribuirá el veinticinco por ciento (25%) para el Estado y el setenta y cinco por ciento (75%) para las Municipalidades en cuya jurisdicción territorial esté ubicado el inmueble;
- c) Para las Municipalidades que indiquen que poseen la capacidad técnica y administrativa para recaudar y administrar el impuesto, el Ministerio de Finanzas Públicas, les trasladará expresamente dichas atribuciones a partir de la vigencia de un Acuerdo Ministerial.

Por consiguiente, el monto recaudado por las Municipalidades les corresponderá en un cien por ciento (100%), que ingresarán como fondos privativos. Los recursos provenientes de la aplicación del IUSI, únicamente podrán destinarse por las Municipalidades como mínimo un setenta por ciento (70%) para inversiones en servicios básicos y obras de infraestructura de interés y uso colectivo; y hasta un máximo del treinta por ciento (30%) para gastos administrativos de funcionamiento.<sup>91</sup>

### **3.4. La tasa**

Rafael Bielsa, conceptualiza la tasa como: “La cantidad de dinero que percibe el Estado (Nación, Provincia o Municipalidad), en virtud y con motivo de la prestación de un determinado servicio o un uso público o de una ventaja diferencial proporcionada por sus servicios o uso”.<sup>92</sup>

Por su parte el profesor español Diego González Ortiz indica que la tasa es un tributo que se exige derivado del uso de servicios públicos o de los bienes de dominio público; las tasas se consideran tributos y no precios acordados por la Administración y los ciudadanos, y satisfechos voluntariamente por estos últimos a cambio de la

---

<sup>91</sup> Flores Faena María José, “análisis jurídico de los acuerdos municipales que modifican las bases de recaudación de la ley del impuesto único sobre inmuebles, de conformidad con el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala”, Guatemala, Tesis de Magister en asesoría en tributación, Universidad Rafael Landívar, pág. 53.

<sup>92</sup> Fraga Gabino, *Op.Cit.*, pág. 578.

obtención de algún tipo de prestación pública. Se trata, de obligaciones de pago impuestas coactivamente al ciudadano por la ley, si bien, tales obligaciones deben ser satisfechas con ocasión del uso por parte del ciudadano de los servicios públicos o de los bienes de dominio público.

La tasa en España es considerada un tributo tal como lo indica el profesor español, sin embargo en Guatemala no lo es, por lo que dicho concepto en relación a esta investigación es únicamente referencial, tomando en cuenta que existen puntos a analizar en virtud que en dicho país por ser un tributo el mismo es de cumplimiento obligatorio, sin embargo en Guatemala es optativa ya que es el ciudadano quien decide si adquiere o utiliza el servicio que brinda la Municipalidad, en el derecho español hablan de la creación por medio de ley, cuando en Guatemala es creado por acuerdos municipales, sin embargo la descripción que se hace en la definición se puede decir que se encuadraría perfectamente en lo que en la legislación guatemalteca sería un arbitrio.

Otro concepto de tasa enfocado a la Municipalidad sería: los ingresos creados por los Concejos Municipales, cuya obligación nace de la prestación efectiva por la Municipalidad de un servicio público o administrativo, reservado a las Municipalidades.<sup>93</sup>

Los tributos en Guatemala son únicamente los impuestos, arbitrios y contribuciones especiales, tal como lo indican los artículos 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala y el artículo 10 del Código Tributario, los que serán por Congreso de la República de Guatemala exclusivamente.

Las tasas legalmente no se considera un tributo, sino un mecanismo por medio del cual las Municipalidades pueden crear ingresos propios, en ejercicio de la autonomía que le delega el artículo 253 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

---

<sup>93</sup> Asesorandina, Asesorandina, Tasas Municipales, Perú, s/a, disponible en: <http://www.asesor.com.pe/portada/art6.php>, fecha de consulta: 20/10/2016.

las tasas deben ser creadas a través de acuerdos municipales, fijando las Municipalidades el costo o el valor equánime por un servicio que brinda a la población, ya que su recaudación se efectúa con el fin de cubrir el costo de los servicios municipales.

- **Características de la Tasa**

- a. Es la prestación de un servicio público especial y divisible.
- b. Si el Estado no lo proporciona no tiene derecho a cobrarlo.
- c. Es un ingreso monetario recibido por el Estado o cualquier ente público.
- d. es un pago recibido por el Estado o por cualquier otro ente estatal por un servicio determinado.
- e. es voluntario, el contribuyente decide o no hacer uso del servicio.
- f. emanan del Estado por medio de las Municipalidades, siendo quienes las establecen.

El servicio debe prestarse a petición del usuario, el servicio lo debe prestar el Estado a sus dependencias descentralizadas autónomas o la municipalidad, el cobro debe fundamentarse en una ley formal aprobada por el Congreso de la República, la prestación debe ser proporcional y equitativa, esto significa que la prestación debe guardar proporción con el costo del servicio.

Los servicios públicos municipales son aquellos servicios que buscan satisfacer una necesidad colectiva por medio de una organización administrativa o regida por la Administración Pública, en ese sentido el artículo 72 del Código Municipal, establece en relación a los servicios públicos que el municipio debe regular y prestar los servicios públicos municipales de su circunscripción territorial y, por lo tanto, tiene competencia para establecerlos, mantenerlos, ampliarlos y mejorarlos, en los términos indicados en los artículos anteriores, garantizando un funcionamiento eficaz, seguro y continuo y, en su caso, la determinación y cobro de tasas y contribuciones equitativas y justas. Las tasas y contribuciones deberán ser fijadas

atendiendo los costos de operación, mantenimiento y mejoramiento de calidad y cobertura de servicios.

La forma en que se llevará a cabo la prestación del servicio municipal será conforme lo indica el artículo 73 del Código Municipal, por medio de: a) La Municipalidad y sus dependencias administrativas, unidades de servicio y empresas públicas; b) La mancomunidad de municipios según regulaciones acordadas conjuntamente; c) Concesiones otorgadas de conformidad con las normas contenidas en este Código, la Ley de Contrataciones del Estado y Reglamentos Municipales.

La Corte de Constitucionalidad se ha manifestado en reiteradas ocasiones con relación a las tasas tal como lo hace en el expediente 3139-2006, Criterio reiterado en todas las inconstitucionales contra Acuerdos Municipales que crean tasas Municipales, en sentencia de fecha 7-10-2008, expediente 2022- 20008, indica: “...corresponde al municipio regular y prestar los servicios públicos municipales de su circunscripción territorial y, por lo tanto, tiene competencia para establecerlos, mantenerlos, ampliarlos y mejorarlos, garantizando un funcionamiento eficaz, seguro y continuo, así como la determinación y cobro de tasas y contribuciones equitativas y justas, que deben ser fijadas atendiendo los costos de operación, mantenimiento y mejoramiento de calidad y cobertura de servicios...”

Para que una exacción sea considerada como tasa es necesario que exista una relación bilateral, en virtud de la cual un particular paga voluntariamente una suma de dinero y debe recibir como contraprestación un determinado servicio público.

En Guatemala algunas Municipalidades han creado tasas, que ya están constituidas previamente en la legislación como tributos, situación que ha generado la existencia de la doble tributación, uno de los principios que por orden constitucional no deben vulnerarse en la tributación guatemalteca, y de igual manera creando tributos con forma de tasa, vulnerando de esa manera el principio de legalidad, por lo que ha

dado lugar al planteamiento de Inconstitucionalidades, que derivan resoluciones de parte de la Corte de Constitucionalidad.

En ese sentido la Corte considera que no son tasas:

- El cobro por funcionamientos comerciales
- Circulación de vehículos dentro del municipio

En Guatemala existen diversos casos en los cuales Municipalidades han querido realizar cobros por paso de vehículos, en territorio de su jurisdicción, tal es el caso del Concejo Municipal de Santa María Nebaj, del departamento de Quiché, emitió un reglamento de tasas, que entre ellas pretendía cobrar cincuenta quetzales, a cada uno de los vehículos distribuidores de productos comerciales, por el ingreso a su municipio, sin embargo ante dicho reglamento se planteó una Inconstitucionalidad de Carácter General, que tuvo asignado el número de expediente 3707-2008 de la Corte de Constitucionalidad, que en sentencia de fecha veinticuatro de febrero del año dos mil nueve resolvió, que existía una vulneración al principio de legalidad, declarando Inconstitucional la tasa administrativa que se impuso al ingreso de vehículos, quedando de la siguiente manera: "...b) Vehículos que ingresen al municipio distribuidores de productos comerciales por unidad Q50.00. Lo anterior, porque no constituyen una tasa, puesto que la exacción onerosa que se obliga pagar a las personas que encuadren su actividad en los supuestos establecidos no se generan de manera voluntaria ni está previsto como contraprestación a ese pago un determinado servicio público. En todo caso, esta exacción en la forma creada, encuadra en la definición legal de arbitrio que hace el artículo 12 del Código Tributario y su regulación está a cargo únicamente del Congreso de la República de Guatemala [Sentencias de esta Corte dictadas dentro de los expedientes 521-2001, 1429-2001, acumulados 544-2002 y 953-2002, acumulados 138-185-196-2003, expediente 95-2004, acumulados 1581-2004, 251-2004 y 2780-2004], y como lo afirma la tesis de inconstitucionalidad que se conoce, las Municipalidades no están facultadas para fijar tasas sobre aspectos o el ejercicio de atribuciones – obligaciones- que no son servicios públicos, como en el presente caso en que se fija

una tasa (exacción onerosa) cuyo pago es obligatorio para el administrado y no voluntario y originado por la prestación de un servicio público por parte de la Municipalidad de Santa María Nebaj, departamento de El Quiché.”

- El cobro de un monto determinado mensual por colocación de cabinas telefónicas, cuando éstas no están instaladas en bienes del Municipio.
- El cobro por autorización de motocicletas que presten servicio a domicilio.

Con relación a sus ingresos, las Municipalidades con el objetivo de alcanzar sus fines han creado tasas que la Corte de Constitucionalidad declara Inconstitucionales, un ejemplo claro sería la Inconstitucionalidad de Carácter General que se planteó en contra del Reglamento de circulación de motocicletas de servicios a domicilio en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, que pretendía realizar diversos cobros a personas que prestaran servicios a domicilio en motocicleta, dicho expediente se identifica con el número 4347-2009, gaceta número 95, y en sentencia de fecha veintitrés de febrero de dos mil diez, se resolvió de la siguiente manera: “...**ii)** en cuanto al artículo 8º literales d), e) y f) del reglamento impugnado el cual literalmente señala: “los prestadores del servicio de entrega a domicilio, están obligados a: ...d) obtener la tarjeta de operación anual para cada unidad, cuyo costo será de cien quetzales (Q100.00) y su reposición de ciento doce quetzales (Q112.00); e) pago de registro inicial de cada motocicleta en EMIXTRA, por un valor de ciento cincuenta quetzales (Q150.00); f) Pago de la revalidación anual de registro de cada motocicleta, por un valor de ciento cincuenta quetzales (Q150.00)”; se advierte que las literales denunciadas del artículo 8º del reglamento impugnado, efectivamente confrontan los principios de legalidad y de capacidad de pago en virtud que las autoridades ediles pretenden la imposición de obligaciones dinerarias que no revisten la naturaleza de “tasa”, sino que constituyen más bien tributos que gravan la circulación de las motocicleta, evidenciándose con ello una duplicidad en el pago de un impuesto a la circulación del vehículo, el que se encuentra gravado por el Impuesto de Circulación de Vehículos. Esto es así en tanto que, la inscripción de las personas en un Registro público es más una obligación de certeza del Estado y no

un beneficio personal del inscrito, puesto que, caracterizado como tasa no implica ningún servicio personal para el obligado; ...”

- El cobro por otorgamiento de licencias para realización de proyectos (lotificadoras u otros)
- Licencias para construcción en inmuebles

Varias Municipalidades han intentado crear reglamentos en los cuales establecen tasas, por el cobro de otorgamiento de licencias de construcción, como el caso de la Municipalidad de Coatepeque, del departamento de Quetzaltenango, quien creo un Reglamento para la licencia municipal de funcionamiento de establecimientos comerciales de servicio, industriales, diversiones y espectáculos.

Ante la creación de dicho reglamento existió oposición, por lo que se planteó una Inconstitucionalidad de Carácter General, al considerar que en el mismo no se establecían tasas sino tributos, por ello la Corte de Constitucionalidad en sentencia de fecha veintidós de mayo del dos mil dos, dentro del expediente 544-2001, con relación a dicho caso, pronuncio lo siguiente: “La tasa, según la ya reiterada jurisprudencia de esta Corte, es una relación bilateral en virtud de la cual un particular paga voluntariamente una suma de dinero y debe recibir como contraprestación un determinado servicio público. De esta definición se infiere que el tributo creado en la norma impugnada no constituye una tasa, puesto que la exacción onerosa que se obliga pagar a las empresas que encuadran su actividad en los supuestos establecidos no se generan de manera voluntaria ni está previsto como contraprestación a ese pago un determinado servicio público más que los que el ente creador de la norma está obligado a proporcionar, en este caso, el trámite administrativo para autorizar el funcionamiento de las empresas. En todo caso, esta exacción en la forma creada, encuadra en la definición legal de arbitrio que hace el artículo 12 del Código Tributario (Decreto 6-91 del Congreso de la República).”

De igual manera en materia constitucional han existido apelaciones de sentencia de amparo, derivados del cobro de tasas reconocidas en reglamentos municipales, tal

como sucedió dentro del expediente 543-2009, que en sentencia emitida por la Corte de Constitucionalidad en fecha cuatro de junio de dos mil nueve, resolvió de la siguiente manera: "...a) Se otorga amparo a Corporación Denario, Sociedad Anónima, restaurando a la postulante en la situación jurídica afectada, dejando sin efecto definitivamente en cuanto a la solicitante de amparo: i) el Acuerdo del Consejo Municipal de Villa Canales, contenido en el acta cincuenta y cuatro (54), de cinco de diciembre de dos mil; y ii) Acuerdo del Consejo Municipal de Villa Canales cero cuarenta y ocho – cero nueve – cincuenta y ocho – cero ocho (048-09-58-08), contenido en el acta nueve de diecinueve de febrero de dos mil ocho; **b)** para los efectos positivos de este fallo, la autoridad impugnada deberá abstenerse de cobrar las tasas municipales a las que se refiere este fallo”.

la Corte de Constitucionalidad es del criterio que las licencias de construcción no son tasas porque no se generan de manera voluntaria, no se están previstas como una contraprestación o un servicio público y es una exacción que encuadra en la definición legal de tributo y aunque hay relación directa entre administración y obligado, no hay una obligatoriedad.<sup>94</sup>

### **3.5 Contribuciones por mejoras**

El Código Tributario establece en el artículo 10, que la contribución por mejora es un tributo, en el mismo cuerpo legal en el artículo 13 indica, que una Contribución por mejora es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

El Código Municipal también hacer referencia a la contribución por mejoras, estableciendo en el artículo 102 que los vecinos beneficiarios de las obras de urbanización que mejoren las áreas o lugares en que estén situados sus inmuebles,

---

<sup>94</sup> Corte de Constitucionalidad, Corte de Constitucionalidad, Jurisdicción constitucional en materia administrativa, Guatemala, S/A, disponible en: <http://www.cc.gob.gt/documentoscc/capacitaciones/vcursoact/jurisprudenciaadministrativa.pdf>, fecha de consulta: 27/10/16.

pagarán las contribuciones que establezca el Concejo Municipal, las cuales no podrán exceder del costo de las mejoras. El reglamento que emita el Concejo Municipal establecerá el sistema de cuotas y los procedimientos de cobro. Los ingresos por concepto de contribuciones, tasas administrativas y de servicios, de rentas y los provenientes de los bienes y empresas municipales preferentemente se destinarán para cubrir gastos de administración, operación y mantenimiento y el pago del servicio de la deuda contraída por el Concejo Municipal para la prestación del servicio de que se trate. Al producto de las contribuciones anticipadas para la realización de obras de urbanización no podrá dársele ningún otro uso o destino.

Este es un tributo que establece la Municipalidad con el fin de generar un desarrollo en la infraestructura del municipio, en este caso siendo beneficiados los propietarios de los inmuebles, ya que la mejora realizada en los lugares donde se encuentre el inmueble, dará lugar a que el precio de su inmueble tenga un incremento.

Las contribuciones por mejoras no podrán ser mayores al valor de la obra, y se puede dar en dos formas, una en el que sean los vecinos quienes se absorban el pago total de la obra realizada, y la otra que sea un proyecto presupuestado por la Municipalidad en donde la inversión sea compartida tanto de fondos municipales, como de aportes de los beneficiados.

En la Municipalidad de Quetzaltenango el cobro de dichas contribuciones, se ha realizado por medio del recibo único, y en algunas ocasiones dicho pago se ha realizado de forma periódica, dividiendo el pago total en algunas cuotas mensuales. La realización de obra pública se debe atribuir al Estado, ya sea al gobierno central o al gobierno municipal, como uno sus fines, sin embargo, el ciudadano puede contribuir para la llevara a cabo dicha obra, sobre todo cuando haya de por medio un beneficio.

## CAPITULO IV

### RÉGIMEN FINANCIERO Y TRIBUTARIO MUNICIPAL

#### 4.1 Presentación, análisis y discusión de resultados

Las Municipalidades, como parte de la autonomía que el artículo 253 literal b) de la Constitución Política de la República de Guatemala reconoce a todo municipio, disponen de la potestad de obtener y disponer de sus propios recursos. En este orden de ideas, en los capítulos precedentes de la investigación, se abordó de forma detenida las facultades que en materia de finanzas y tributos tiene cada municipio. Debido a lo anterior, ha sido posible determinar que las administraciones públicas municipales, cuentan con la posibilidad de generarse ingresos propios, dentro de los que se encuentran aquellos de naturaleza tributaria. Desde este punto de vista, se observa que cada Municipalidad dispone de un régimen financiero y tributario, que cuenta con un conjunto de particularidades que lo diferencia de aquellos aspectos genéricos aplicables a toda la organización estatal.

El objetivo general que se planteó para esta investigación, consiste en determinar la organización financiera y el sistema tributario aplicable a las Municipalidades para su transparente ejecución. Con la finalidad de dar una respuesta satisfactoria al referido objetivo, fue necesario practicar tres entrevistas, mediante el auxilio de la guía de entrevista anexa al presente trabajo de tesis. Las personas que colaboraron con la práctica de las entrevistas fueron las siguientes:

- Asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango.
- Jefa del departamento de presupuesto de la Municipalidad de Quetzaltenango.
- Concejal primero, a cargo de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango.

En primer lugar, ante la existencia de un régimen financiero y tributario especial para los municipios, surge la interrogante respecto a la posibilidad de formular y ejecutar

una política financiera que cada ente local aplique dentro de su circunscripción territorial, con el objeto de responder ante las exigencias normativas que contemplan dichos regímenes. En este sentido, se preguntó a los entrevistados: ¿En qué consiste la política financiera de una Municipalidad en Guatemala?

La asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango, respondió que la política financiera consiste en: “definir la orientación que la Municipalidad le da al manejo de sus recursos, el uso y ejecución de ingresos y egresos en beneficio del municipio y la población.” Esta respuesta resulta acertada, puesto que toda política financiera tiene por objeto establecer la forma en que una municipalidad, dentro de lo legalmente preceptuado, administrará e invertirá sus recursos, para el cumplimiento de los cometidos municipales.

En complemento de lo anterior, el concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango, quien tiene a su cargo la comisión municipal de finanzas, señala que: “La política financiera se refiere al manejo de los recursos, en este caso relativo, al dinero, la municipalidad recauda vía impuestos y luego dispone de esos ingresos, en pagos de salarios, inversión y servicios, por lo que se llama política financiera municipal, al ordenamiento de las finanzas, como se efectúa y a dónde se orientan.” Es posible entonces, concluir que la política financiera también comprende la administración de las finanzas, así como el destino que se le da a las mismas. Su importancia radica, ante todo, en que, de la política financiera trazada por las autoridades municipales, dependerá la forma en que se invertirán los recursos para el cumplimiento de los fines municipales.

La segunda pregunta formulada, correspondiente a: ¿De qué forma las municipalidades aplican su política financiera? Fue respondida por la asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango, de la siguiente manera: “se aplica en todos los sentidos, desde la formulación del presupuesto, orientado a cumplir sus objetivos, y ejecutarlo de acuerdo a los resultados que se pretenden alcanzar, distribuyendo de buena manera cada uno de los ingresos que tiene la

municipalidad, tanto provenientes del Estado, los propios y otros poco comunes como préstamos y cooperación internacional.”

Por otra parte, la jefa del departamento de presupuesto de la Municipalidad de Quetzaltenango, aportó lo siguiente en relación con la misma pregunta: “La política financiera de una municipalidad se empieza a plasmar desde que se está creando el presupuesto, En el caso de la municipalidad de Quetzaltenango, se formula de acuerdo a las fuentes de financiamiento con las que cuenta la municipalidad y con lo que el gobierno aporta, por ejemplo la municipalidad cuenta con la fuente treinta y uno, que son sus ingresos propios, obtenidos del boleto de ornato, IUSI, licencias de construcción, arbitrios, más la fuente veintiuno que es IVA paz, la fuente veintidós que son los aportes del gobierno, la fuente veintinueve, derivada del petróleo y el impuesto de circulación de vehículos, que por ley la aportación que traslada el gobierno de forma mensual, se debe hacer una proyección con relación al año anterior, en relación al aporte distribuyéndolo para su inversión, siendo estos la base que sustenta la política financiera.”

Desde esta perspectiva, la política financiera se formula y aplica atendiendo a las fuentes de financiamiento que tiene cada municipalidad: es decir, a los ingresos propios que la misma genera (por ejemplo, mediante la recaudación de arbitrios y tasas), así como a través de los aportes que en su favor realiza el Estado (por ejemplo, la asignación presupuestaria constitucional para las municipalidades). Es lógico que así sea, si se considera que la política financiera tiene que responder a las necesidades, intereses y fines de los distintos municipios; por lo cual, será necesario que se formule con base en la disponibilidad de recursos que tienen las municipalidades, de manera que los mismos sean utilizados en la forma más efectiva desde su planificación, a través del presupuesto, hasta su posterior inversión.

Para el concejal: “La política financiera en parte ya es una política establecida legalmente, por ejemplo está el situado constitucional, donde ya hay un porcentaje que da el gobierno a la municipalidades, y los mismos establecen en que se deben

invertir, por ejemplo, proyectos de educación; el IVA-paz, que es un dinero que ya está destinado; otro aspecto que está en ley es que la municipalidad puede tener tasas, ingresos municipales por servicios, por decirlo luz, agua, mercados, teatro, donde los habitantes pagan una tasa, de tal manera que la municipalidad obtiene ingresos y con ellos direcciona sus gastos fijos, salarios, su política de inversión, de esta manera es como se manejan las finanzas. La parte establecida en ley y la otra corresponde al concejo municipal para ir tomando decisiones, en que se invertirá o como se direccionaran los recursos de la municipalidad.”

Es posible establecer entonces que, tanto en uno como en otro caso, se percibe la importancia que otorgan los entrevistados a la correcta aplicación de una política financiera: la ejecución concreta de dicha política es un tema bastante complejo, debido a que comienza con la preparación del presupuesto, hasta la ejecución del gasto. Es fundamental la previsión de los ingresos tributarios que recibe la municipalidad; es decir, la búsqueda de una efectiva recaudación en materia de arbitrios, tasas y contribuciones.

La política financiera al estar también referida al manejo que se le da a los ingresos municipales, tendrá incidencia en la forma en que la municipalidad se organiza para la recaudación eficiente de aquellos recursos derivados, tanto de las cargas fiscales (tributos) como parafiscales (tasas) impuestas a los habitantes del municipio, a efecto de que la administración municipal tenga las posibilidades de agenciarse de los fondos suficientes para alcanzar el bien común de su población. En este sentido, también las políticas de recaudación se tendrán que formular con base en las fuentes de financiamiento de cada municipalidad, con el objeto de que en cada ejercicio fiscal se logren superar las metas que se formulen con base en las expectativas que tengan los municipios respecto a los ingresos que esperan obtener.

Por último, la política financiera se formula atendiendo a los imperativos legales establecidos para dicha actividad. Por este motivo, no se trata de una facultad que pueda ejercer el Concejo Municipal sin limitación alguna, sino que, por el contrario,

está subordinada a la ley, puesto que, como indica el concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango, es el propio texto legal el que preestablece la forma como se deben invertir determinados recursos, mientras que para otros deja libertad a las autoridades para decidir la manera en que se efectuarán los gastos públicos.

La tercera pregunta formulada fue la siguiente: ¿Cuáles son los puntos que deberá observar el Concejo Municipal para poder aprobar un presupuesto municipal? La asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango responde que: “Para que se pueda aprobar un presupuesto municipal por el concejo Municipal, debe tomar en cuenta un marco legal, para la aprobación del presupuesto, tomando en cuenta la Ley del presupuesto y el Código municipal, con relación a los plazos, debiendo aprobarlo a más tardar el quince de diciembre de cada año. El Concejo, como máxima autoridad, tiene la potestad de aprobar un presupuesto con relación a los fines que persiguen obtener; por ejemplo, si dicho consejo tiene planificada la realización de algunas obras, tienen que indicarse en el presupuesto, ya que de esa manera podrá llevarlas a cabo, de lo contrario sería difícil llegar a concretarlas, y establecer los fines, visión y misión para el siguiente año, enmarcado en lo que la ley les permite.”

De la elaboración y aprobación del presupuesto, el principal dato que se aporta radica en que indican que deben respetarse las dos principales leyes que regulan esta función: el Código Municipal y la Ley del presupuesto, a las que se encuentra supeditada toda actividad presupuestaria municipal. Sin embargo, ambos cuerpos legales establecen los lineamientos amplios que deben cumplir los entes municipales, pero también dejan a discreción de la autoridad superior (Concejo Municipal) la elaboración del presupuesto conforme a las finalidades que cada municipalidad haya proyectado. La formulación adecuada del presupuesto resulta fundamental, porque permitirá que se disponga de los recursos suficientes para alcanzar los fines propuestos por el gobierno local.

La jefa del departamento de presupuesto de la Municipalidad de Quetzaltenango señala al respecto que: “como departamento de presupuesto se comienza a formular el presupuesto en el mes de mayo, mandando un formato preliminar a cada una de las dependencias, contando la municipalidad de Quetzaltenango con más de ochenta dependencias, mandándoles un preliminar del presupuesto, con ciertas indicaciones y recomendaciones, y cada dependencia formula su presupuesto, nos lo envía, previo a eso ya tenemos el total de ingresos estimados para el siguiente año; de acuerdo a eso se les dice a cada dependencia el monto que tiene como techo para el siguiente año, de acuerdo a ese monto cada dependencia hace uso, formula e indica los gastos que tendrá el siguiente año, de acuerdo a la actividad que realiza. Esto es enviado y presentado al Concejo Municipal la primera semana de octubre (lo cual ya se realizó) y luego el mismo analiza cada uno de los proyectos incluidos en el presupuesto, ellos son quienes revisan y analizan el presupuesto, teniendo como máximo el quince de diciembre para ello, siendo el alcalde quien lo presenta con el concejo en pleno y posteriormente, nosotros somos quienes debemos realizar una presentación, de acuerdo al marco legal que lo rige tanto en la Constitución Política de la Republica, la Ley Orgánica del Presupuesto y el manual de clasificaciones presupuestarias, donde podemos ubicar tanto los ingresos como los gastos.”

Por su parte, el concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango considera que, en cuanto a los principales puntos que debe considerar el Concejo Municipal al aprobar el presupuesto: “en primer lugar debemos ver ingresos y egresos, ese es un principio básico de contabilidad, ya que no se puede gastar más de lo que ingresa. Aquí en la municipalidad de Quetzaltenango el primer gran problema es ese, ya que los ingresos están limitados y los egresos son grandes, y todos los recursos de la municipalidad son deficitarios: por ejemplo, en el agua lo que paga la población no llega a cubrir el costo del agua, mercados, basura, todo lo que paga la población no se llega a cubrir, en este sentido la basura le cuesta a la municipalidad anualmente dieciséis millones de quetzales, en concepto de pago de trabajadores, camiones, entre otros, pero se recaudan solo ocho millones de quetzales, lo que genera un gran problema que es de donde sacar el resto; la única empresa que le da “entre comillas”

ganancias a la municipalidad es la empresa eléctrica, entonces se toma dinero de la empresa eléctrica para cubrir esos ocho millones de quetzales, y muchas veces ese dinero no ha alcanzado, porque debemos pagarle al INDE, porque no producimos la electricidad, y treinta y cinco veces en el pasado la municipalidad no le ha pagado al INDE por pagar los demás servicios, por eso es que la municipalidad de Quetzaltenango le debe ciento cincuenta millones de quetzales, es la razón por la que debemos ponerle un precio exacto a los servicios como basura y agua, para no seguirnos endeudando. De esa manera ya no tomar dinero de la empresa eléctrica e ir pagando la deuda que se tiene con el INDE, y cuando se tengan ganancias que sirva para darle mantenimiento, tenemos cableados viejos, hay que comprar lámparas e incluso podría haber para inversión en algunas obras, en nuestro caso algunos servicios están subvencionados, y se está gastando más de lo que ingresa en todos los servicios, por lo que hay que tomar decisiones financieras, y en algún momento dado debemos hablar de un acomodamiento de tarifas, debemos renegociar la deuda con el INDE, lo que estamos haciendo porque nos están cobrando intereses sobre intereses, por ejemplo esos ciento cincuenta millones de quetzales van en mil millones de quetzales, pero al mismo tiempo hay que mejorar los ingresos, ya que muchas casas no pagan el IUSI, pequeñas empresas que pagan aun tarifa domiciliar siendo talleres, y ellos deben pagar una tarifa comercial, hay un par de gasolinera que tenían tarifa de agua de casa, pero no es lo correcto porque ellos lavan y lavan gastando más por lo que deben pagar otra tarifa, todo ello hay que pagarlo, por lo que hay que hacer un convenio de pago o una persecución penal incluso a todos aquellos que no hacen efectivos los pagos, y mejorar ingresos nos permitirá cubrir los gastos.”

En este último aspecto, hay que poner especial cuidado porque el entrevistado señala algunos de los problemas más graves que han provocado el déficit que actualmente atraviesa la municipalidad, y que no le permiten la elaboración y ejecución de un presupuesto adecuado. El primer problema radica en que los servicios que presta la municipalidad no son auto sostenibles, porque producen un gasto alto, en relación con los ingresos que generan. Luego, sucede que, por esta

deficiente recaudación, no alcanzan a cubrir la deuda que tienen con el Instituto Nacional de Electrificación, INDE. Por último, no son capaces de distribuir adecuadamente sus recursos, porque padecen de un déficit presupuestario que les dificulta funcionar correctamente. De ahí la necesidad de que el primer aspecto a considerar para formular un presupuesto municipal óptimo, sea analizar los ingresos y gastos que se tienen, así como procurar que la recaudación sea eficiente con el objeto de que estos no superen a aquellos, generando un desbalance en los recursos financieros municipales.

Sin embargo, esto no es lo único que debe considerarse al momento de elaborar y aprobar el presupuesto municipal. Conforme se indicó, este se elabora mediante el cumplimiento de un procedimiento preestablecido en la Ley orgánica del presupuesto y el Código Municipal. La jefa del departamento de presupuesto de la Municipalidad de Quetzaltenango, informa que se realiza con la intervención de las distintas dependencias que conforman la administración municipal. Lo anterior es necesario, debido a que cada unidad que conforma la municipalidad tiene necesidades propias, por lo que demandan diferentes asignaciones de recursos. No obstante, al Concejo Municipal, como órgano máximo del gobierno municipal, por disponer de la representatividad de la comunidad local que lo elige directamente por medio de sufragio universal y secreto, es a quien corresponde la aprobación definitiva del presupuesto, en un plazo que no puede exceder del quince de diciembre de cada año. Para la aprobación del mismo, el Concejo Municipal dispondrá de la posibilidad de estudiarlo, y atendiendo a los proyectos que se hayan planificado ejecutar, se graduará el monto del mismo; siempre respetando las disposiciones legales aplicables para el efecto, tales como aquellas asignaciones presupuestarias que, en virtud de ley, tengan ya designado el destino que debe darse a tales fondos.

En estrecha relación con lo aportado por las entrevistadas respecto al presupuesto, se formuló la cuarta pregunta: ¿De qué manera se puede aplicar de forma correcta el presupuesto municipal? A la que respondió la asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango que: “El presupuesto se puede aplicar

correctamente cuando se planifica y se proyecta de forma correcta, ya que de lo contrario generaría problemas, tal es el caso de la Corporación Municipal actual de la municipalidad de Quetzaltenango, debido a que el presupuesto vigente aprobado por la corporación anterior, no es de acuerdo a los planes que tiene la corporación actual, dificultando la aplicación del presupuesto, por lo que se espera que para el siguiente año con un presupuesto bien formulado, se pueda llevar a cabo de acuerdo al plan operativo anual, siempre y cuando se cumpla con la recaudación contemplada, ya que el presupuesto es un supuesto, donde se estima la obtención de cierta cantidad de ingresos; que si no se cumple con la recaudación dicho presupuesto no se puede ejecutar, debiendo existir acciones para que el presupuesto pueda llevarse a la realidad como se plasman en papel al momento de aprobarlas.”

La elaboración del presupuesto es solamente una etapa, que culmina al momento en que el mismo se ejecuta, lo cual debe hacerse en la forma correcta para el funcionamiento de la municipalidad. En este sentido, para su adecuada aplicación se requiere que el mismo sea planificado y proyectado, como respuesta a un estudio minucioso de las necesidades locales. Por otra parte, también la correcta ejecución presupuestaria depende de los controles que la ley prevé al momento de efectuar gastos. La jefa del departamento de presupuesto, así lo interpreta al señalar que: “Lo importante es que se cuenta con un sistema... con propios controles basados en un marco legal, ejecutando todo lo que está en el presupuesto y excluye todo aquello que no se ha incluido, siendo el primer control para aplicarlo de manera adecuada, y la comisión de finanzas establece si procede o no realizar el gasto.”

El concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango, según su criterio para aplicar correctamente el presupuesto municipal: “Hay técnicas, en este caso debemos ver proyectos, necesidades, ingresos y políticas de que queremos como municipio, entonces la mejor manera de manejar el presupuesto es consensuando intereses, necesidades, ingresos y costos.”

Es imposible negar que la formulación y ejecución del presupuesto, forman parte del cumplimiento del régimen financiero previsto para las municipalidades. La trascendencia que tiene la elaboración de un presupuesto, que óptimamente responda a las necesidades de la administración municipal, es enorme: para lo cual el Concejo Municipal previamente a aprobar el mismo, y luego de permitir a todas las dependencias municipales realizar sus requerimientos presupuestarios, deberá efectuar un estudio técnico que permita proyectar adecuadamente los ingresos y egresos que se realizarán durante el ejercicio fiscal. Luego de aprobar el presupuesto, será fundamental un adecuado ejercicio de control para supervisar el cumplimiento de lo previsto.

La quinta pregunta, está referida a la etapa en que, una vez formulado y aprobado el presupuesto, debe velarse por el cumplimiento del mismo: ¿De qué manera administra la municipalidad sus finanzas? La asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango responde: “para la administración de las finanzas municipales, por ley existe la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal (DAFIM), que entre sus atribuciones, como lo enmarca el Código Municipal, está el manejo de las finanzas, en nuestro caso la Municipalidad de Quetzaltenango es bastante grande, entonces tiene secciones específicas que son parte de ella: contabilidad y tesorería, donde se llevan los procesos del manejo de finanzas teniendo estas de igual manera auxiliares como por ejemplo compras, proveeduría de cobros para garantizar el ingreso y cobro de ingresos municipales, y a la par de ellos la comisión de finanzas, para fiscalización de un gasto correcto, eficiente y congruente con lo que se busca. La relación de DAFIM y la comisión de finanzas es estrecha, en virtud que trabajamos no solo fiscalizando gastos y compras, sino que buscando que las finanzas sean manejadas de forma eficiente y eficaz, enfocándonos en este momento en buscar mecanismos que garanticen y mejoren la recaudación, lamentablemente la municipalidad tiene muchos medios para recaudar sus ingresos, talvez los mecanismos que actualmente están no son los correctos, y por lo mismo hay fuga de esos ingresos, no se tiene un control adecuado para garantizar que cada usuario cumpla con sus responsabilidades ante la

Municipalidad, y esa es una deficiencia que limita, ya que si no se tienen los ingresos no se puede realizar gasto, entonces la comisión de finanzas integrada por concejales y síndicos del Consejo Municipal, conjuntamente con mi apoyo y con apoyo de parte administrativa financiera de la municipalidad, estamos enfocándonos en mejorar y garantizar una recaudación más eficiente, que nos permita tener los recursos que puedan hacer una inversión en beneficio de la población, teniendo como estrategias contar con bases de datos actualizadas, confiables y certeras, en caso de mercados, energía eléctrica, agua potable, ya que en las actuales hay usuarios con cuentas morosas y no estamos seguros que aun existan, a la par de eso se está trabajando en la implementación de servicios GL, la Gerencia que ha sido una dependencia de apoyo para la gestión y finalmente informática donde se dará el manejo de este sistema, servicios GL, permitirá tener un mejor control tanto de los servicios como de los ingresos, se espera poner a disposición del vecino muchos medios para que puedan hacer sus pagos, de forma rápida y fácil, para que la recaudación mejore.”

La administración de los recursos financieros municipales es un tema bastante complejo, por lo que para ello se dispone de órganos especializados: la Dirección de Administración Financiera Integrada Municipal (DAFIM), es el órgano rector dentro de la Municipalidad de Quetzaltenango. Bajo el cargo de esta Dirección se encuentran las unidades de tesorería y contabilidad. Además de tales órganos, existe una comisión de finanzas municipales, integrada por concejales y síndicos, que velan porque la administración municipal maneje en forma efectiva sus recursos, así como para optimizar la recaudación dentro del municipio. El principal problema que acá puede apreciarse, es que la municipalidad todavía tiene pendiente optimizar sus mecanismos de recaudación de ingresos: la propia entrevistada refiere que existen usuarios morosos de servicios públicos, pero que la administración no ha podido individualizarlos todavía a efecto de requerir el cobro coactivo de dichos adeudos.

Debido a lo anterior, se tiene previsto implementar el sistema servicios GL, que servirá a la administración para poder llevar un control de los usuarios, servicios

prestados e ingresos percibidos; así como facilitará a los administrados llevar a cabo los pagos ante la municipalidad. Es necesario considerar adecuados los esfuerzos de la Municipalidad de Quetzaltenango, ante una urgencia tan grande como la de hacer efectiva la administración financiera del municipio. Con el transcurso del tiempo será posible observar los resultados que este tipo de sistema producirá, y si los mismos han sido en beneficio o no, de la población local.

Complementa lo anterior el concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango, quien indica que: “Tenemos un departamento de administración financiera, que está compuesto por tesorería, contabilidad y presupuesto, existiendo formas de control como el recibo único, tickets o boletos, que es donde se pagan servicios, eso ingresa al banco y ya luego lo administra la Dirección Administradora de Finanzas Integradas Municipales.” Es decir, que para poder administrar correctamente las finanzas municipales, es necesario la implementación de diversos mecanismos, a cargo de unidades y direcciones de distinta naturaleza, a través de las cuáles pueda ejercerse un control efectivo de los ingresos y egresos municipales.

Por otra parte, la jefa del departamento de presupuesto de la Municipalidad de Quetzaltenango concuerda con lo anterior, al referir que: “En la administración de las finanzas, el Concejo es el primero responsable de ver la ejecución del presupuesto, después de ello cada dependencia tiene su propio presupuesto, el cual deberá ejecutar de acuerdo a los ingresos que lleve recaudada la municipalidad a la presente fecha.”

Desde esta perspectiva, la administración financiera municipal, parte desde el propio presupuesto aprobado por el concejo, quien deberá ser el encargado de velar por la correcta ejecución conforme lo proyectado. Sin embargo, lo fundamental acá es reiterar que, si bien la propia municipalidad proyecta sus ingresos y egresos anticipadamente, la efectiva inversión de los mismos depende, ante todo, de la óptima recaudación. Debido a lo cual, los esfuerzos municipales están orientados actualmente, a mejorar la gestión recaudadora de ingresos. Dentro de estos últimos,

ocupan un lugar importante aquellos de naturaleza tributaria (arbitrios y contribuciones por mejoras), así como los denominados por la doctrina como parafiscales (las tasas).

Con motivo de lo anterior, la sexta pregunta se formuló en el siguiente sentido: ¿De qué forma se organiza la municipalidad para administrar y recaudar los arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras? La asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango, respondió que: “Actualmente en los arbitrios, tasas y contribuciones, se maneja cobro por medio del recibo único, donde se realiza el cobro de energía eléctrica, agua potable, drenajes, alcantarillado, recolección de basura e iluminación pública; y con relación al boleto de ornato el pago lo realiza el ciudadano personalmente, se busca la manera de tener un mejor control, por ejemplo actualmente en cada mercado hay un cobrador que pasa de forma personal con los vendedores para cobrar el piso de plaza, también hay una propuesta que cada vendedor de mercados realice su pago directo al banco, garantizando un mejor control de quienes realmente están realizando el pago, y quienes están o no al día en el pago, y obtener los recursos directamente del vecino, y evitar el modo que se pierdan los recursos.”

La recaudación de arbitrios, tasas y contribuciones por parte de la Municipalidad de Quetzaltenango, de conformidad con la entrevistada, se realiza de la siguiente forma: en primer lugar, mediante el cobro del recibo único, en que se requiere el pago de servicios de alumbrado público, energía eléctrica, agua potable, recolección de basura, entre otras tasas municipales. Para el caso del boleto de ornato, el pago debe hacerlo el interesado en las propias oficinas de la municipalidad, o en las entidades bancarias u otras personas autorizadas para hacer tal cobro. Existen otras tasas, como el piso de plaza, cuyo cobro se realiza directamente a los comerciantes. Sin embargo, se observa que, en algunos de estos casos, los mecanismos de recaudación son obsoletos. En la forma en que se señaló anteriormente, no existe un adecuado control sobre los habitantes del municipio, respecto a si estos están

contribuyendo en la medida en que están obligados a hacerlo; ni tampoco se ofrece los mecanismos que faciliten a la población efectuar estos pagos.

Aquí se observa que, como parte de su potestad tributaria, la Municipalidad de Quetzaltenango recauda y se beneficia de los arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras. Sin embargo, existen todavía problemas en lo relativo a poder agenciarse de fondos eficientemente, a través de mecanismos modernos de recaudación, que se espera sean superados al implementar el sistema servicios GL.

El concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango indica que, para la recaudación de arbitrios, tasas y contribuciones especiales, en este ente local distintas dependencias tienen injerencia: todas las manejan diferentes entidades, por ejemplo, si fuera teatro existe una comisión, si fuera basura en esta caso quien hace el plan es medio ambiente, pero es contabilidad quien registra los ingresos, si es mercados es abastos quien impone tarifas, realizando los cobros los administradores de los mercados que están en conexión con contabilidad.”

Además de este problema, otros tantos se presentan en la práctica de una municipalidad en lo relativo al manejo e inversión de sus finanzas. En este orden de ideas, se formuló a las entrevistadas la siguiente interrogante: ¿Cuáles son los principales problemas de índole financiera que debe enfrentar una municipalidad? La jefa de presupuesto de la Municipalidad de Quetzaltenango responde que: “La municipalidad tiene mecanismos de recaudación, lo único que debe hacer es establecer controles de supervisión y darles seguimiento para que la municipalidad pueda agenciarse de más fondos, mejorando la recaudación.” Nuevamente acá se observa la necesidad de mejorar el control sobre los contribuyentes, a efecto de que cumplan con sus obligaciones para con la municipalidad. Este es el problema medular en lo que respecta a la recaudación de ingresos municipales, y el principal reto frente a los medios que se utilizan actualmente.

La asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango, en la misma línea de ideas reitera que: “Como principales problemas no contamos con servicios GL, ya que es una herramienta que ayuda incluso a que la información por ingresos se tenga al día. Actualmente con el sistema que tiene la municipalidad, el usuario puede hacer sus pagos al banco, pero quince días después se está reportando al sistema municipal: es una gran deficiencia porque no se sabe con certeza cuanto tenemos hoy, y eso limita mucho la toma de decisiones y la disponibilidad de hacer lo que se pretenda, además, bases de datos obsoletas, desactualizada e incluso que no existen, por ejemplo en cuestión de transporte, hay bases de datos de transportistas de años, y actualmente los estudios nos han demostrado, que los transportistas que están prestando el servicio en la ciudad son ya el doble de la cantidad que se tiene registrada, lo que limita el control de a quienes se les debe cobrar y quienes deben pagar, para hacer uso de los recursos.”

La necesidad de modificar el actual sistema de recaudación es innegable. La ineficacia de la que muchas veces adolece la actividad administrativa municipal, se origina en algunos casos, ante la imposibilidad de determinar si se disponen o no de recursos financieros suficientes para emprender cada proyecto. La implementación de un nuevo sistema de recaudación debe ser algo que genere expectativa en la población, y que cuente con apoyo suficiente con el objeto de que los resultados que actualmente se tienen, cambien en beneficio de todos los habitantes del municipio. No obstante, el principal dato que puede extraerse de las respuestas que se han dado a las entrevistas realizadas, es que la Municipalidad de Quetzaltenango exige ante todo una modernización integral de su funcionamiento; lo cual se deduce del hecho de que trabajen con base en información que era válida hace años, pero que actualmente no lo es. En materia de finanzas esto es fundamental, pues no se tiene conocimiento exacto de cuántas personas deberán contribuir con la municipalidad, ni tampoco se puede hacer una estimación fidedigna de los recursos que se esperan obtener.

El concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango establece como el principal problema que se enfrentan al momento de agenciarse de fondos: los costos,

no solo en esta municipalidad sino en varias, los servicios no se pagan como debería de ser, por eso se arrastra un déficit que no permite crecer a las municipalidades siempre endeudadas. En el momento en que los habitantes tengamos en mente que si queremos agua de calidad debemos pagarla, ya que hay que clorarla, ver la red, los tanques y esto tiene un valor: ya que hay gente trabajando, gente supervisando y es como una empresa costo-beneficio. Por ejemplo, un metro cubico de agua está costando un quetzal con cincuenta centavos, siendo agua limpia purificada, cuando una botella de agua está costando dos quetzales con cincuenta centavos, de ese metro saldrían mil botellas o un poco más, sin embargo no queremos cobrar tanto, es necesario cubrir un poco técnicamente, ya siendo el valor de unos tres o cinco quetzales, para alcanzar el costo-beneficio: por ejemplo en basura, estamos pagando un costo semanal de ocho quetzales al mes, pero todo el municipio recauda ocho millones, el resto se toma de la empresa eléctrica, para que se pague, las matemáticas no mienten, si ahora la población paga con ocho quetzales la mitad del costo, no cabe duda que debe pagar el doble para que se cubra, pero hay que incrementar camiones porque la gente saca más basura, entonces el valor seria de diez quetzales más, si queremos más gente barriendo en las calles esto tiene un costo, lo cual queremos hacer pero la pregunta es si los ciudadanos están dispuestos a pagar veinte o veinticinco quetzales por la basura, lo que significaría cubrir el costo y tendríamos la obligación de pasar recogiendo la basura y barrer todas las calles sin tomar recursos de otro lado, este tema no se había tocado porque los políticos querían evitar perder las siguientes elecciones, por lo que nos daban caramelos, y estaban echando a perder la función empresarial de la municipalidad.

Este problema, en relación a los costos de los servicios públicos que la Municipalidad de Quetzaltenango administra, es uno de los que en forma más recurrente se indicó como fuente de conflictos financieros en el municipio, toda vez que genera un déficit que provoca consecuencias perjudiciales para la población.

A la octava pregunta que se formuló, que consistió en: ¿Cuáles son las actividades concretas que lleva a cabo la municipalidad para hacer efectiva la recaudación de

arbitrios, tasas y contribuciones por mejoras? La asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango respondió que: “a la par de lo mencionado, existe la oficina de procuraduría de cobros, siendo la jefa la procuradora de cobros que es la encargada de dar seguimiento a las cuentas morosas y requerir el pago de estos usuarios, conforme la ley lo marca, y en un momento dado agotar este procedimiento se procede a requerir pagos por la vía judicial, a la par nosotros buscamos crear una cultura de responsabilidad en el vecino, y que entienda que el beneficiado o afecto es él por su misma responsabilidad de cumplimiento con la municipalidad: muchas veces el vecino pide pero no cumple y ese es un problema nacional en relación a cultura tributaria, entonces apostamos a que el vecino entienda que su cumplimiento dará a la municipalidad el medio y las herramientas, para poder exigir lo que ellos esperan por medio de mejoras.”

En este sentido, se afirma que las principales actividades que se llevan a cabo para alcanzar una efectiva recaudación, son: el control de la población obligada a contribuir, debido a que en caso no lo hicieran, existe una procuraduría de cobranza que se encarga de requerir judicialmente el cumplimiento coactivo de los adeudos (a pesar de que anteriormente se afirmaba que la Municipalidad tiene problemas para ejercer este control, por falta de mecanismos de control adecuados). Por otra parte, se busca la creación de una conciencia tributaria en los habitantes del municipio, aunque en este último caso no se informó respecto a qué medidas concretas se toman para contribuir a la formación tributaria de la ciudadanía.

La jefa del departamento de presupuesto de la Municipalidad de Quetzaltenango, a la misma pregunta respondió que la municipalidad: “Hay cuestiones que percibe de acuerdo al IUSI, que de hecho la población ya sabe que debe tributar, sus pagos de licencias de construcción, boleto de ornato, más otros servicios que presta la municipalidad, por ejemplo, la energía eléctrica, agua potable, siendo básicamente los que presta que debe mejorar para captar una mejor recaudación.” Esta respuesta, poco concreta y que no aporta datos importantes respecto a las actividades de recaudación que efectúa la Municipalidad de Quetzaltenango, parece

indicar que, en materia de arbitrios, contribuciones y tasas, existe conciencia de la necesidad de mejorar la recaudación actual, que no cumple con las expectativas que se tiene para una población como la que habita el municipio quetzalteco.

El concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango agregó que: “de manera concreta el recibo único, en base a ello pagamos y la municipalidad administra; en los mercados se da un recibo forma de ticket; lo que se da en el transporte; los taxistas deben pagar una cuota mensual; entre otras, concretamente la municipalidad cobra hasta donde le es posible. Definitivamente es una forma de cobro no eficiente, quisiéramos que los cobros se efectuarán en el banco, por ejemplo el ticket en los mercados es una fuente de corrupción, se ha sabido que no se da el mismo y que se falsifica, siendo un gran problema; sin embargo, la municipalidad tiene un sistema computarizado de mil novecientos noventa, que no permite que se puedan conectar a los bancos, debemos comprar un nuevo sistema, ya que no usa un sistema antiguo llamado UNIX, y la única conexión es con la agencia de acá de la municipalidad, por lo que hay que modernizar el sistema, mejorar registros como el de los mercados, ya que hay trescientos tipos de tarifas solo en mercados, siendo un caos que hay que ordenar, modificando tarifa por metro, ya que algunos no quieren pagar el precio, además estamos desconectados del sistema GL del Ministerio de finanzas, donde la actividad financiera del sector público se registra en línea, por ingresos y gastos se reflejan en línea en la Web, pero para ello hay que estar conectado, hay doscientos treinta municipalidades conectadas, nuestra municipalidad no está conectada no porque no quiera sino porque no tiene la capacidad técnica en este momento, pero este es un problema que se debió haber resuelto hace diez años y lo heredamos, sin embargo estamos decididos a resolverlo.”

De conformidad con lo ya referido, la modernización en los mecanismos de recaudación y control financiero dentro de la Municipalidad de Quetzaltenango, es una exigencia que debe realizarse no solamente en dicho municipio, sino en los demás que se encargan de la administración local en el país.

En cuanto al sustento normativo de la actividad financiera, se consultó a los entrevistados: ¿Cuáles son los principales acuerdos municipales que crean tasas y contribuciones por mejoras en Quetzaltenango? La jefa del departamento de presupuesto de la Municipalidad de Quetzaltenango indicó que: “Existen algunos reglamentos por algunos servicios que presta la municipalidad, no todos los cobros están establecidos en acuerdos, pero un ejemplo claro sería el de las licencias de construcción.” Esta respuesta, que solamente enuncia uno de los muchos acuerdos municipales que dan origen a una tasa (en este caso, por licencia de construcción), queda bastante abierta; y lo que es peor, se indica que existen cobros que no se establecen en acuerdos, lo cual sería contrario a los artículos 101 y 102 del Código municipal, que ordenan que sea el Concejo Municipal quien establezca las contribuciones especiales y las tasas. En un Estado de Derecho como el que prevé la Constitución Política de la República de Guatemala, resulta inconcebible que los entes públicos efectúen cobros a los particulares, sobre contribuciones que no estén establecidas en normas jurídicas. La potestad tributaria municipal, queda limitada siempre a lo que establecen las normas constitucionales y legales, que prohíben algún tipo de cobro como el que señala la entrevistada (tal conducta incluso podría encuadrarse en el ilícito penal de exacciones ilegales regulado en el artículo 451 del Código Penal).

La asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango, por el contrario, respondió lo siguiente: “Recientemente no se han creado, sí se está trabajando en una actualización de tasas, si comparamos con municipalidades de municipios cercanos, nuestras tasas están muy por debajo del promedio de recaudación, sin ir tan lejos la tasa de recolección de basura domiciliar, la tasa es de ocho quetzales noventa y seis centavos, siendo el promedio de la región occidental en treinta y un quetzales con noventa y tres centavos, por lo que estamos hablando de tres veces menos del promedio, limitando en el sentido que estos servicios no son auto sostenibles, en el caso de la basura en específico, al año la municipalidad paga alrededor de doce millones de quetzales por extracción de basura, y se recauda ese concepto en tasa solo seis y medio millones de quetzales, por lo que la municipalidad

debe subsidiar esa diferencia, lo que no debe ser así porque lo ideal es que los servicios municipales sean auto sostenibles, la municipalidad no puede buscar ganancia porque no es su fin, el propósito es para que lo recaudado sea lo necesario para mantener el servicio y poder brindarlo como la población espera.”

El concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango al respecto refirió que existen acuerdos municipales para regular: “una serie de tasas como limpieza, piso de plaza, y pago por servicios, agua, luz y drenajes.” Con lo cual tampoco aportó mayores detalles respecto a la normativa aplicable para el efecto en el municipio de Quetzaltenango.

En todo caso, es posible apreciar que la problemática de las finanzas municipales, tiene un trasfondo jurídico: existen muchas veces normas obsoletas, que no contemplan el cobro de cuotas que respondan a las necesidades de la población local. En este sentido, la necesidad es reformar tales disposiciones reglamentarias, a efecto de que las hagan acordes con la realidad que se vive, y permitan que las actividades municipales sean auto sostenibles. La necesidad de modificar estos acuerdos municipales (como el que fija la tasa por el servicio público de recolección de basura), es innegable; y se esperaría que se hiciera a la brevedad posible, con el objeto de mejorar la gestión pública municipal, y evitar que se continúen invirtiendo equivocadamente los recursos.

En estrecha relación con esto, la última pregunta planteada fue la siguiente: ¿Cómo ejerce su función reglamentadora la municipalidad en lo que respecta a la actividad de recaudación de arbitrios, tasas y contribuciones especiales? La asesora de la comisión de finanzas de la Municipalidad de Quetzaltenango, afirmó que: “la potestad que la municipalidad tiene es que puede emitir todos los reglamentos que considere que sean convenientes a los intereses propios como administración municipal y a los intereses de la población, entonces por medio de esos reglamentos publicados en el Diario Oficial, para que puedan ser válidos, y puedan ser se observancia para la población, que ejerce la municipalidad, a la par de eso debe existir un control para el

cumplimiento de los mismos, ya que de nada serviría que fueran aprobados reglamentos sin tener un medio para hacerlos cumplir, por lo que se busca una estructura municipal que permita implementar mecanismos de hacer cumplir lo establecido en normas municipales.”

La potestad reglamentaria municipal, conforme lo indicó la entrevistada, alcanza también la materia financiera, toda vez que lo que se persigue es la satisfacción de los intereses de la administración municipal, así como de la población de cada municipio. En este sentido, conforme la entrevistada, la importancia de la reglamentación radica en que existan los mecanismos para que las normas jurídicas se cumplan, y no queden únicamente en el papel. Esto último, corresponde con el problema que se indicó en cuanto a la falta de un sistema que facilite la recaudación a nivel municipal: es decir, el efectivo cumplimiento de las normas financieras emanadas del Concejo Municipal.

El concejal primero de la Municipalidad de Quetzaltenango, ofrece como explicación a la potestad reglamentaria de las municipalidades en materia financiera que con motivo de la: “autonomía municipal y por ley se pueden crear sus propias tasas dentro del municipio, llenando requisitos como acordarlos en concejo municipal y publicarlos en el Diario Oficial.”

## CONCLUSIONES

- El Régimen Financiero en Guatemala está delegado en el Estado, quien es el encargado de ejercerlo a través de sus gobernantes, y siendo un país que implementa la descentralización del poder, se encuentra dividido en diferentes sectores de gobierno tanto nacionales como municipales, es por ello que, en la Constitución Política de la República de Guatemala otorga a los municipios autonomía, la cual ejercen creando y administrando sus ingresos propios y aquellos que le son delegados por el Estado para su correcta recaudación y ejecución.
- El régimen tributario en Guatemala, es la facultad que tiene el Estado de crear tributos, de conformidad con el principio de legalidad que establece la Constitución Política de la República de Guatemala, sin embargo, dicha autoridad no se debe ejercerse de manera arbitraria, la misma tiene límites que se materializan en una serie de principios que garantizan los derechos de los ciudadanos con el objeto que dichos tributos no afecten su patrimonio, pero que de igual manera su recaudación contribuya al cumplimiento de los fines del Estado.
- El Estado busca un desarrollo integral del país, es por ello que designa parte de su presupuesto general de ingresos y egresos a las Municipalidades al igual que le delega, la administración de los arbitrios y contribuciones especiales, que se crean con la determinación que puedan agregarse y aplicarse dentro del presupuesto municipal para coadyuvar, en el desarrollo de las políticas que establezcan las corporaciones municipales, a efecto de poder contribuir con el desarrollo de los municipios.
- Las tasas son consideradas en derecho comparado como tributos, sin embargo, en Guatemala esta categorización es excluida dentro del Código Tributario, considerándose una imposición, definiéndose por tanto las tasas como una

contraprestación por un servicio municipal, el cual es creado a través de un Acuerdo Municipal, que será de carácter voluntario ya que es el vecino quien tiene la facultad de elegir si requiere o no dicho servicio, y al momento de adquirirlo deberá hacer efectivo el pago.

- Algunas Municipalidades en la práctica han confundido el principio de legalidad que les asiste conforme la Constitución Política de la República y el Código Municipal, al permitirles la creación de sus propios ingresos a través de acuerdos municipales, empero dicha facultad no les enmarca la creación de tributos, por lo que en ocasiones la Corte de Constitucionalidad ha tenido que intervenir ante la creación de dichos acuerdos, ya que han creado tasas que en realidad tienen carácter de arbitrios.
- Las Municipalidades tienen diversos ingresos de los cuales pueden disponer, sin embargo, problemas en recaudación no permiten el cumplimiento de su política financiera, derivado que la mayoría no tienen un registro actualizado de los contribuyentes obligados, y no utilizan sistemas de cobros que se adapten a la realidad, ya que los mismos son ambiguos y dan lugar a que dichos ingresos no lleguen a las arcas municipales.

## Recomendaciones

- Es necesario un cambio en la política financiera de las Municipalidades, enfocada en las necesidades y capacidades de la población, derivado que existen muchas fuentes de recaudación de ingresos, sin embargo, las mismas no están siendo aprovechadas como corresponde, ya que no se encuentran establecidas de acuerdo a la realidad actual de los municipios.
- En Guatemala por medio de la legislación se debe obligar a todas las municipalidades, utilizar el Sistema de contabilidad Integrado de Gobiernos Locales del Ministerio de Finanzas, con la finalidad de llevar un control sobre todos los ingresos y egresos municipales, permitiendo con ello que el ciudadano pueda establecer la forma en que se están invirtiendo los recursos municipales, evitando con ello la corrupción y permitiendo una transparente ejecución del ejercicio de la administración pública municipal.
- Se establece que en la Municipalidad de Quetzaltenango, es necesario una actualización de tasas, que permitan la auto sostenibilidad de la mismas, en virtud que muchas de las tasas por servicios municipales no son suficientes para cubrir el costo, generando estancamiento en el desarrollo, ya que no permiten el desarrollo del municipio, y mejorando los ingresos se podrá realizar proyectos municipales enfocados en beneficio de la población.
- La Municipalidad de Quetzaltenango, debe crear estrategias en el cobro de las tasas, que permitan tener un control sobre el ingreso que le está generando y la individualización del obligado, ya que muchos de los pagos por servicios que presta la municipalidad, son desviados por la forma en que se realiza el cobro en la actualidad.

## REFERENCIAS

### **Bibliográficas.**

1. Acosta Romero, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. México, Editorial Porrúa, 9ª edición, 1990.
2. Arrijo Vizcaíno Adolfo. Derecho fiscal, México, editorial Themis, 2000, pág. 209.
3. Artunduaga Pineda, Jorge Julián. Titularidad del poder tributario en Colombia, Colombia, Universidad Javierana, 2005.
4. Auditoría General del Estado de Guerrero, Manual para el control del patrimonio municipal, México, AGE Guerrero, s/a.
5. Bravo Arteaga, Juan Rafael. Nociones fundamentales de derecho tributario, 2ª edición, Colombia, ediciones Rosaristas, s/a.
6. Calvo Ortega R. Curso de Derecho Financiero, Derecho Tributario, parte general, España, Civita de s Ediciones, 2004.
7. Collado Yurritia Miguel ángel, Principios Constitucionales del Derecho Tributario, 2ª edición, España, editorial Atelier, 2007.
8. Departamento General de planeación, Actualización de la cartilla “Las Regalías en Colombia”, Colombia, María Ángela, 2007.
9. Enciclopedia Jurídica OMEBA, tomo XIX, México, Royce, 2006.
10. Fraga, Gabino, Derecho Administrativo, México, Editorial Porrúa, 1980.
11. FUDIS, Manual de finanzas municipales, Panamá, Pixart Print, 2006.
12. FUNCEDE, Finanzas Municipales información básica para un buen gobierno municipal, Guatemala, 2003.
13. García Belsunce Horacio, Temas de derecho tributario, Argentina, Editorial Abedelo-Perrot, 1995.
14. Giorgetti Armando, La evasión tributaria, Argentina, editorial Depalma, 1967
15. Giuliani fonrouge Carlos, Derecho Financiero, Buenos Aires Argentina, Depalma, 1997.
16. Gray Forner, Derecho Municipal, s/p, Ryvaneiras, 1924.

17. Gutiérrez Ocegueda Gelacio, Manual de política financiera pública aplicable a las unidades de enseñanza: planeación y organización de la administración pública y derecho fiscal I, Guadalajara, Universidad de Guadalajara, 2011.
18. Ibarra Muñoz David, Política financiera y haciendaria 1ª ed., México, Secretaria de hacienda de crédito público, 1980.
19. Jesch Dietrich, Ley y administración, estudio de la evolución del principio de legalidad, España, Instituto de Estudios Administrativos, 1978.
20. Jiménez González Antonio, Lecciones de Derecho tributario, parte sustantiva, 3ª ed., México, Ecasa, 1991.
21. Lara Berrios, Bernardo. Hacienda pública y derecho tributario, Doc. 4/09, Chile, instituto de Estudios fiscales, pág. 20.
22. Martín, José María y Rodríguez Usé, Guillermo F. Derecho Tributario General, Segunda edición, Argentina, Editorial Depalma, 1995
23. Martínez Carrasco Pignatelli, Derecho Financiero y tributario I, Madrid, Editorial Reus, 2014.
24. MINFIN, Aprendiendo aspectos básicos sobre el presupuesto, Guatemala, S/E, 2011.
25. Monterroso, Gladys. Fundamentos financieros, finanzas públicas: sistema financiero de la República de Guatemala, Gráfica G&A, s/a.
26. Paz Álvarez Roberto, Teoría elemental del derecho mercantil guatemalteco, Guatemala, Aries, 2011.
27. Pérez Royo Fernando. Derecho Financiero y Tributario, 5ª edición, España, Editorial Civitas, 1995.
28. Porrúa Pérez, Francisco. Teoría de Estado, 32º edición, México, Porrúa, 1999,
29. Ramírez Cardona, Alejandro. Derecho tributario sustancial y procedimental, Colombia, Temis, 1985.
30. Ramírez Millán Jesús, Derecho constitucional Sinaloense, México, Universidad Autónoma de Sinaloa, 2000.
31. Robles Martínez Reynaldo, El Municipio, Mexico, Editorial Porrúa, 2004.
32. Romero Beristain Moisés. Fondo Monetario Internacional, sus implicaciones financieras y constitucionales en nuestro país, México, 1991

33. Rudiger Dornbusch, curso breve de macroeconomía, Madrid, Editorial McGraw-Hill, 1995.
34. Sáinz de Bujanda, sistema de derecho financiero, Madrid España, Facultad de derecho de la universidad complutense, 1977.
35. Sainz de Bujanda, Lecciones de Derecho Financiero, Madrid, Universidad complutense, 1993.
36. Saucedo Herrera Javier Francisco, Administración del patrimonio municipal, México, Unidad de acceso a la información pública, 2009.
37. Secretaría Presidencial de la mujer, Los Recursos por la equidad de género en el gasto público, Guatemala, Serviprensa, 2004.
38. Suarez Ruiz Marco, Economía mundial, México, Iure editores, 2006.
39. Valdés costa Ramón, Curso de derecho tributario, 2ª Edición, Santa Fe Bogotá, Editorial Temis, 1996.
40. Velásquez Calderón Juan. Derecho Tributario Moderno, Introducción al sistema tributario peruano, Perú, Editorial Grijley, 1997.
41. Villegas Hector, Curso de Finanzas, Derecho financiero y Tributario, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2002.
42. Von Mybrach-Reinfeld Franz Freiherrn, Précis de Droit Financier, París, Leipzig, 1910.

### **Referencias normativas**

1. Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala.
2. Congreso de la República, Código Municipal, decreto 12-2002.
3. Congreso de la República, Código Tributario, decreto 6-91.
4. Congreso de la República, Ley de minería, decreto 48-97.
5. Congreso de la República, Ley de arbitrio del Boleto de Ornato, decreto 121-96.
6. Congreso de la República, Ley del IUSI, decreto 15-98.
7. Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, decreto 1-98.
8. Congreso de la República, Ley Orgánica del Presupuesto, decreto 101-97

9. Organismo Ejecutivo, Código Civil, decreto Ley 106.

### Referencias electrónicas

1. Alvarado Esquivel Miguel Jesús, El hecho imponible y su cobertura por el principio constitucional de legalidad tributaria, Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal México, año III, Número ocho, México, Julio 1999.
2. Asesorandina, Asesorandina, Tasas Municipales, Perú, S/A, disponible en: <http://www.asesor.com.pe/portada/art6.php>.
3. Asies, Ruano Ramirez Elder, Finanzas Municipales, Guatemala, 2014, disponible en:  
<http://190.104.117.163/2014/mayo/actualizacionconsejo/contenido/ponencias/Elder%20Ruano%20Ramirez/Finanzas%20municipales.pdf>.
4. Carbonell Miguel, "Sobre la reserva de ley y su problemática actual", Revista de la facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Zacatecas, número 42, México, junio 2000.
5. Catastro Latino, Huáscar Eugenio, Las contribuciones por mejoras en el financiamiento del desarrollo urbano (casos de Honduras y Guatemala), Guatemala, disponible en:  
<http://www.catastrolatino.org/documentos/huascareguino.pdf>.
6. Corte de Constitucionalidad, Corte de Constitucionalidad, Jurisdicción constitucional en materia administrativa, Guatemala, S/A, disponible en:  
<http://www.cc.gob.gt/documentoscc/capacitaciones/vcursoact/jurisprudenciaadministrativa.pdf>.
7. De León de León, Byron Inés. Límites del poder tributario en la administración pública, CD-ROM, Guatemala, 2012.
8. Dialnet, Barrero Moro Cristobal José, El poder Tributario en Guatemala, Guatemala, S/A, disponible en: [www.Dialnet-ElPoderTributarioEnGuatemalaALaLuzDelAnálisisCrítico-4081428.pdf](http://www.Dialnet-ElPoderTributarioEnGuatemalaALaLuzDelAnálisisCrítico-4081428.pdf).
9. Espacio Público, Espacio Público, elementos básicos de la Política fiscal, Europa, 2013, disponible en:

<http://www.espacio-publico.com/wp-content/uploads/2013/11/405-ELEMENTOS%20B%C3%81SICOS%20DE%20POL%C3%8DTICA%20FISCAL.pdf>.

10. Muniguate, Muniguate, Boletín de Ornato, Guatemala, 2016, disponible en: <http://www.muniguate.com/boletín-de-ornato/>.
11. UNAM, Pontifex Martínez Arturo, Marco institucional y jurídico del municipio, México, 2016, disponible en: <http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/gac/cont/64/pr/pr7.pdf>.
12. Universidad de las Américas Puebla, Granillo Catarina, Multas fiscales, México, disponible en: [http://catarina.udlap.mx/u\\_dl\\_a/tales/documentos/lfis/granillo\\_f\\_e/capitulo3.pdf](http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/granillo_f_e/capitulo3.pdf).
13. Universidad Veracruzana, Secretaría de Hacienda y Crédito, Formación e Información tributaria, disponible en: <http://www.uv.mx/personal/mpavon/files/2012/03/guia-fiscal-y-la-admon.-publica.pdf>, fecha de consulta 20/10/16.
14. Villatoro San Juan, Gabriela Iveth, ¿Considera correcto lo que el gobierno de Guatemala cobra en regalías por la explotación de minas?, CD-ROM, Guatemala, 2012.

Otras referencias:

1. Borrero Moro, Cristóbal José. "El poder tributario en Guatemala a la luz del análisis crítico de la justicia constitucional", Anuario iberoamericano de justicia constitucional, Año XVI, Número 16, Madrid, 2012, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.
2. Chicas Hernández Raúl Antonio. Esbozo del procedimiento administrativo tributario en Guatemala, Revista del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, número 35, Guatemala, 1992.
3. Hurtado García, Pablo Gerardo. "Los tributos en el ordenamiento jurídico guatemalteco. Análisis de sus alcances y efectos a la luz de la jurisprudencia de la Corte de Constitucionalidad de la República de Guatemala", Revista Jurídica, Número XVI, enero-junio, Guatemala, 2012, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Rafael Landívar, 2012.

4. Vita, Leticia. "El concepto "Estado" en la ciencia política moderna," Revista Electrónica del Instituto de Investigaciones Ambrosio L. Gioja, año II, número 3, Argentina, 2008, Universidad de Buenos Aires.