



Universidad Euskal Herriko
del País Vasco Unibertsitatea

Máster Universitario en Sociedad Democrática, Estado y Derecho

“El valor arbitrario asumido por el valuador para la actualización del valor fiscal de propiedades con base en el Manual de Avalúos del Decreto 15-98 del Congreso de la República para cumplir con la Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles”

Alumno: Ricardo Prado Ayau

**Curso: “Planificación de Negocios en el Ámbito Internacional:
Una Perspectiva Jurídica (II)”**

Dr. Javier Pérez Arraiz

30 de septiembre de 2011

ÍNDICE

	Página
I. Introducción	3
II. Constitución Política de la República de Guatemala	3
III. Código Municipal	5
IV. Código Tributario	6
V. La Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles y el Manual de Valuación Inmobiliaria	6
VI. La actualización del valor fiscal de propiedades con base en el Manual de Avalúos de la Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles	8
VII. Discusión final.	12
Referencias	16



Prado Ayau, Ricardo

Estudiante del Doctorado en Derecho por Universidad Rafael Landívar y Universidad del País Vasco; Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales por la Universidad Rafael Landívar, año 2006; Magíster en Derechos Humanos por la Universidad Rafael Landívar, año 2006; Licenciado en Ciencias Agrícolas por la Universidad Rafael Landívar, año 1991; Técnico Universitario especializado en Cultivos por la Universidad Rafael Landívar, año 1987.

Socio fundador y Gerente General de Traslados, S. A.; socio fundador y Gerente General de Rotores, S. A.; Socio fundador y Gerente General de Arrendadora de naves, S. A.; Gerente de café, cacao y cardamomo de Prorural.

Actualmente, Coordinador Nacional de Búsqueda y Rescate, de la Dirección General de Aeronáutica Civil; Piloto Aviador de distintos helicópteros privados y comerciales; Abogado litigante.

I. Introducción

Las municipalidades constituyen la instancia de autoridad más cercana al ciudadano, son el poder local y el gobierno del municipio, estando a cargo del Concejo Municipal. Como todo poder público, también el poder local tiene sus limitaciones legales en cuanto al ejercicio de su facultad de decisión sobre los asuntos que son de su competencia, los que se expresan por medio de acuerdos, reglamentos y ordenanzas.

Una de las funciones esenciales del municipio es prestar una serie de servicios y para sostenerlos, las municipalidades deben generar ingresos. Con el afán de generarlos para estos gobiernos locales, existen casos en Guatemala, en donde utilizando la tergiversación y la manipulación o posiblemente por crasa ignorancia, se han creado tributos que al analizar sus propósitos, fines, y forma de implementación, resultan ser ilegales. Pero, también se está dando otro fenómeno con base en las facultades del cobro que las municipalidades tienen del Impuesto Único sobre Inmuebles, consistente en elevar el valor de la matrícula de un inmueble injustamente, lo que trastoca la base impositiva.

Los principios de Legalidad y Capacidad de Pago, en materia tributaria, están instituidos en la Constitución Política de la República vigente, así como en el Código Tributario. Los preceptos que los implementan en estos cuerpos legales, proveen los lineamientos necesarios para la diferenciación y análisis de inconstitucionalidad de aquellos posibles tributos que, en caso de publicarse sorpresivamente por una autoridad no legitimada, puedan ser expulsados del ordenamiento jurídico.

II. Constitución Política de la República de Guatemala¹

¹ Asamblea Nacional Constituyente. *Constitución Política de la República de Guatemala*, Guatemala 1985.

El artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece el Principio de Legalidad en materia tributaria, expresando claramente que: *“Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente 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.”

La base del sistema tributario se sustenta en la creación de tributos que respondan a las necesidades financieras del Estado y que se estructuren clara y técnicamente

Por su parte, el artículo 243 de la ley fundamental regula que: *“El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto, las leyes tributarias serán estructuradas conforme el principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos 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, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco. “*

Esta norma pone límites a la facultad del legislador sobre crear tributos, ya que no puede establecerlos si no responden a la justicia y equidad ni son consecuentes con la realidad socioeconómica del contribuyente.

Adicionalmente, el artículo número 255 de ese mismo cuerpo legal prescribe que: *“Las corporaciones municipales deberán procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios. La captación de recursos deberá ajustarse al principio establecido en el artículo 239 de esta Constitución, a la ley y a las necesidades de los municipios.”*

Esta norma constitucional elimina cualquier posibilidad que las autoridades municipales puedan ejercer la función creadora en materia tributaria, pues su remisión al artículo 239 determina la prevalencia del Principio de Legalidad y la potestad exclusiva del Organismo Legislativo para el efecto.

III. Código Municipal²

El artículo número 33 del Código Municipal establece 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. En su artículo 35, regula las competencias del Concejo Municipal y entre otras está en el inciso i) la emisión y aprobación de acuerdos, reglamentos y ordenanzas municipales y el inciso o) establece proponer la creación, modificación o supresión de arbitrios al Organismo Ejecutivo, quien trasladará el expediente con la iniciativa de ley respectiva al Congreso de la República.

En el artículo 100 de la misma ley, se preceptúa que: *“Constituyen ingresos del municipio: (...)*

² Congreso de la República de Guatemala. *Código Municipal*. Guatemala 2002.

- b) El producto de los impuestos que el Congreso de la República decreta a favor del municipio...*
- 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...*
- h) Los ingresos provenientes de multas administrativas y de otras fuentes legales;*
- i) Los intereses producidos por cualquier clase de débito fiscal...*
- o) Los provenientes de aportes especiales esporádicos que acuerden los órganos del Estado...*
- s) Cualesquiera otros que determinen las leyes o los acuerdos y demás normas municipales.”*

También el artículo número 101 regula el Principio de Legalidad y con ello explica que la obtención y captación de recursos para el fortalecimiento económico y desarrollo del municipio y para realizar las obras y prestar los servicios que se necesitan, deben ajustarse al principio de legalidad que fundamentalmente descansa en la equidad y justicia tributaria.

Nuevamente, la ley establece que el poder tributario es ajeno al municipio, pues las autoridades municipales pueden ser beneficiarios de arbitrios o contribuciones por mejoras, pero no pueden crearlas. Tienen únicamente la facultad de poder proponer su creación al Ejecutivo pero más allá, no tienen ninguna incidencia en el proceso de creación del tributo.

IV. Código Tributario³

³ Congreso de la República de Guatemala. *Código Tributario*. Guatemala 1991.

El Código Tributario guatemalteco, en su artículo 9, informa lo relativo a los tributos, y los define como las prestaciones comunmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. En su artículo 10, establece que son tributos: los impuestos, los arbitrios, las contribuciones especiales y las contribuciones por mejoras. Se define “Impuesto”, según el artículo 11 de la referida ley, como el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente. Preceptúa el artículo 12 del mismo cuerpo legal, que el “Arbitrio” es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades. Conforme el artículo 13 de esta norma, la “contribución especial” es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales; mientras que la “contribución especial por mejoras”, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado. Estos son los únicos tributos que regula el referido código.

V. La Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles⁴ y el Manual de Valuación Inmobiliaria⁵

Se establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras, así como los cultivos permanentes. La base del impuesto está constituida por los valores de los distintos inmuebles que pertenezcan a un mismo contribuyente en calidad de sujeto pasivo del impuesto. Al efecto se considerará:

1. El valor del terreno:

⁴ Congreso de la República de Guatemala. *Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles*. Guatemala 1998.

⁵ Ministerio de Finanzas Públicas. *Manual de Valuación Inmobiliaria*. Guatemala 2005.

2. El valor de las estructuras, construcciones e instalaciones adheridas permanentemente a los mismos y sus mejoras;
3. El valor de los cultivos permanentes;
4. El incremento o decremento determinado por factores hidrológicos, topográficos, geográficos y ambientales;
5. La naturaleza urbana, suburbana o rural, población, ubicación, servicios y otros similares. (Artículos 1, 3 y 4 de la Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles)

El Valor de un inmueble se determina:

1. Por auto avalúo presentado por los contribuyentes conforme a las condiciones a que se refiere esta ley:
2. Por avalúo directo de cada inmueble, que practique o apruebe la Dirección o en su caso la municipalidad, conforme el manual de avalúos elaborado por el Ministerio de Finanzas Públicas y mediante los procedimientos previamente aprobados por el Concejo Municipal:
3. Por avalúo técnico practicado por valuador autorizado por la Dirección a requerimiento del propietario, y
4. Por nuevos valores consignados en el aviso notarial a que de lugar la enajenación o transferencia por cualquier título de bienes inmuebles (Artículo 5 de la Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles)

En dicha ley, se otorga la facultad al Concejo Municipal de aprobar los procedimientos para realizar la valuación de manera directa de los inmuebles del municipio, basados también en el manual ya indicado. Sin embargo, esto da mucho margen de acción a cada municipalidad pues no se puede controlar la legalidad de los referidos “procedimientos”.

La Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles -IUSI- traslada a las municipalidades la recaudación y administración de tal impuesto, y por medio de Acuerdo Ministerial 21-2005 el Ministerio de Finanzas se autoriza el Manual de Valuación Inmobiliaria, el que fue formulado por la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles –

DICABI- para facilitar que las municipalidades puedan hacer avalúos de forma uniformizada para todo el país. Ello con base en el artículo 16 de la citada ley.

VI. La actualización del valor fiscal de propiedades con base en el Manual de Avalúos de la Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles

Para poder establecer las repercusiones de todo lo que se ha expuesto, se puede tomar como experiencia práctica lo sucedido en el año 2009, cuando la Municipalidad de Guatemala hizo uso del referido Manual para revaluar inmuebles y en consecuencia, cobrar más Impuesto Único sobre Inmuebles, al aumentarse la base imponible.

Entre los defectos o vicios de procedimiento que se detectaron en diversos casos, que motivaron la interposición de objeciones y recursos administrativos, que el autor de este documento defendió y conoció como abogado, se pueden destacar los siguientes:

a) La Municipalidad de Guatemala no notificó de la práctica del avalúo ni el valuador se constituyó en el inmueble: Respetando el principio jurídico del Debido Proceso, la Municipalidad de Guatemala debió notificar lo relativo a la práctica del avalúo impugnado, lo cual deliberadamente no hizo, en contradicción a las normas constitucionales, porque no se notificó de un acto que afecta los derechos del contribuyente y se debe tener en cuenta que para la práctica del avalúo, supone el ingreso del valuador al inmueble, y siendo ello propiedad privada, se necesitaría del consentimiento del propietario o su representante o una orden de autoridad competente para el efecto.

En ningún momento, el valuador se constituyó en el inmueble, pues todo el proceso se hizo por medio de verificación con fotografía aérea. Esto permite colegir que el valuador autorizado no tuvo en ningún momento los elementos de juicio suficientes para realizar un avalúo conforme lo ordena el manual correspondiente y que los datos consignados pueden estar distantes a la realidad desconociendo qué método

legítimo pudo haber utilizado, puesto que no fue un avalúo *in situ*, que es el que legalmente se debe practicar. Entonces, se violó totalmente el Debido Proceso Administrativo como un principio rector de toda la Administración Pública porque no se notificó al contribuyente de este procedimiento iniciado de oficio ni las diligencias consiguientes se hicieron en presencia del dueño del inmueble o su representante y eso que supuestamente, el avalúo se practicó en el inmueble, sin que los empleados municipales hayan ingresado al mismo.

Por último, en el informe de avalúo objetado, se estableció que el Valuador Autorizado “Particular” al momento de certificar el avalúo relacionado manifestaba que el Director de Catastro y Administración del IUSI lo instruyó para que se practicara el avalúo con fines fiscales al inmueble en cuestión, pero, en ningún momento lo acreditaba mediante documento idóneo (nombramiento) la justificación de su función; por lo que no tuvo vinculación alguna frente a terceros.

b) El Manual de Avalúos no fue publicado en el Diario Oficial: El imperio de la ley se extiende a toda persona radicada dentro del territorio nacional y contra la observancia de la misma no puede alegarse ignorancia. Por ello, el legislador contempló la obligatoriedad de poner en conocimiento de todos al momento de que se formule una nueva disposición y el momento determinado a partir del cual surte sus efectos. *A contrario sensu*, si no se da ese conocimiento a la población, no puede materializarse el momento en que surta sus efectos. Las normas empiezan a regir 8 días después de su publicación, íntegra, en el Diario Oficial, a menos que la misma amplíe o restrinja dicho plazo. Para poder interpretar la ley, debe ser desde la óptica de su conjunto y jamás desde una perspectiva parcial.

El artículo 16 de la Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles preceptúa que el manual y su actualización debe ser autorizado mediante Acuerdo Ministerial, que debe ser publicado en el diario oficial. Dicha norma, en el supuesto jurídico hace prevalecer el “principio de integralidad” antes indicado, dado que es ilógico asumir que el criterio del legislador era únicamente, que la población ante una disposición

normativa de cumplimiento general, sólo tuviera conocimiento del Acuerdo Ministerial referido, no así del Manual de Valuación Inmobiliaria formulado por la dependencia estatal establecida en la ley.

c) En varios casos no se consideraron los gastos de reparación del inmueble de acuerdo con el factor de edad del bien: Se estima que los valores utilizados para valorar la construcción del inmueble, que corresponde a cada finca, no considera los gastos en que incurre el dueño para preservarlo. Esto porque se asume que el valor del metro cuadrado de construcción es un número fijo, lo cual está desapegado al valor actual del metro cuadrado y sus características constructivas.

Entonces, si se aumenta el “Valor base de la construcción” es porque se estima que este sería el valor del metro cuadrado para una construcción nueva. Esto determina que cualquier valor que sea aplicado en virtud del “factor edad”, siempre será aun sobrevalorado, dado que se aplica directamente al “Valor base de la construcción”, el cual está por encima del valor de los costos de construcción.

Asimismo, no hay ningún factor de descuento aplicado por consideración del costo que se requiere para reparar el inmueble y ponerlo en condiciones de habitabilidad y uso. Se debió regular el aplicar un factor de descuento que considerara la inversión que se debe hacer a efecto de reparaciones. Es más, en ningún caso, las reparaciones que se hagan a un inmueble con muchos años de existencia pueden retornarla a un estado similar al de una edificación nueva.

Si las autoridades estiman que el costo de reparación o remozamiento se compensa o queda contenido en el “factor edad” es un argumento falso, pues el mismo lo único que considera es la depreciación del inmueble por el paso del tiempo hasta llevarlo a un “valor de rescate”. Entonces, no es justo ni razonable que los propietarios de los bienes sólo tengan en su favor un factor de descuento en orden al tiempo y la forma en que éste deteriora los bienes, sin considerar que nadie adquiere un bien para verlo deteriorarse o consumirse, sino que, por el contrario, es necesaria la inversión

en el mismo en el momento que sea prudente hacerlo. Por ello, desestimar u obviar un descuento o factor para el efecto en orden a los gastos de reparación es un defecto técnico en el procedimiento del avalúo practicado.

d) No se consideró el impacto vial negativo de obras viales: En el avalúo cuando se relaciona lo concerniente a las “Características del sector”, se limita a indicar que es un área residencial, comercial o de oficinas, según sea el caso, los servicios que cuenta y el promedio de los inmuebles. Esto puede ser correcto como un análisis general de una zona de la ciudad de Guatemala; pero, tratándose de un avalúo, se deben considerar los factores intrínsecos y extrínsecos propios del inmueble objeto del avalúo, no sólo una descripción general de la zona. Frecuentemente, no se analizaron los factores externos o extrínsecos del lugar exacto donde está cada inmueble, que le generan minusvalía, como obras viales que alteran el flujo hasta entonces habitual.

Antes de la construcción de una obra vial de gran envergadura, las calles suelen ser poco transitadas. Pero con obras importantes del sistema vial, las calles se tornan en paso obligatorio para acceder al área. Asimismo, las obras viales generan contaminación visual y auditiva, pues de un punto que era tranquilo, se pasó a un lugar de tráfico considerable, que son elementos que le genera minusvalía a muchos lugares.

Asimismo, el flujo de tránsito incrementa por tanto el riesgo vial para los automotores y para los peatones, que es un riesgo latente, injustamente generado en perjuicio del contribuyente y de todos los dueños de inmuebles en el punto indicado. Además que el efecto de una obra vial grande es permanente porque ello puede coadyuvar a la viabilidad de las personas que van hacia ese lugar, pero, no contribuye en nada a los inmuebles ubicados en sus cuadras periféricas, porque el flujo de tránsito para eludir ese punto se tornan en “vías alternas”, lo cual genera minusvalía en el inmueble, que no tiene porque sufrir, ese impacto vial negativo.

Por último, al considerar el aumento del número de vehículos, tanto los que están de paso como los que se mantienen estacionados en el área, quedan expuestos a la delincuencia común, especialmente robo a personas y de vehículos, la cual se ve incrementada en el sector, lo cual es un factor considerable en el valor del inmueble; porque la delincuencia es un factor que desacredita el lugar, especialmente a los inmuebles con vocación comercial.

Por ello, los avalúos faltaron en su técnica porque no consideró en su proceso los factores extrínsecos que directamente generan minusvalía al inmueble objeto del mismo, entre ellos la contaminación visual y auditiva; así como, el aumento al riesgo de siniestralidad vial y criminal, que generados en el área, sin que ello fueran factores que determinaran algún descuento o factor al efecto para el avalúo practicado.

e) No hay fundamento técnico ni jurídico para elevar el valor de bienes accesorios: En varios casos, se dieron incrementos del 33 % a bienes accesorios como estacionamientos en edificios en condominio, lo que tiene un impacto negativo para el contribuyente y totalmente desproporcionado con relación a la base imponible a la que está sujeto y que materializa que dicho incremento no sea equitativo. Sobretudo, porque el estacionamiento objeto del avalúo se encuentra correctamente valorado.

En los avalúos se menciona la topología de la construcción, que es un estacionamiento y no hay motivos técnicos que permitan establecer la razón de aumentar el valor de un parqueo. Al efecto, al considerar que es un inmueble que por su naturaleza no puede ser objeto de construcciones ni de mejoras siempre se ve afecto al pago de cuotas de mantenimiento del edificio en donde se ubica; es decir, que su valor no puede aumentar porque su destino lo impide. Por estar en el subsuelo, queda afecto directamente al impacto de los movimientos sísmicos y corre el riesgo de inundaciones de cualquier defecto de construcción o daño en el sistema de acueductos y drenajes del edificio donde se encuentra.

Asimismo, se debe considerar que un estacionamiento es un inmueble que por sí mismo no tiene un valor, sino que se encuentra subordinado al servicio de otro, que en este caso es una oficina o un apartamento. Por sí mismo, un estacionamiento no puede ser objeto de una negociación, pues está íntimamente ligado a la oficina o el apartamento para el cual está destinado; ya que para comprar un estacionamiento en el edificio debe tenerse oficina o apartamento en el mismo, además de estar prohibido por cualquier reglamento de propiedad horizontal que lo rige. Entonces, no es lógico asignarle un incremento al valor del inmueble cuando lo que debe ser valorado es la oficina o el apartamento en sí, pues el estacionamiento es un complemento que tendrá un valor fijo, pues no se revalúa ni se mejora.

VII. Discusión final.

En primer lugar, los aspectos fácticos que se extraen de los diferentes casos presentados, no dejan dudas sobre la arbitrariedad con que se ha procedido por parte de la autoridad municipal de la Ciudad de Guatemala, la que pretende escudarse en el Manual para Valuación Inmobiliaria para justificar formalmente una violación de los principios jurídicos tributarios.

Esto sin entrar a discutir hasta el fondo lo referente a la vejación al Debido Proceso Administrativo, toda vez que tal procedimiento de valuación se hizo sin realizar una visita *in situ*, pues no hay otra forma en que pueda producirse un avalúo, tampoco se citó ni oyó al interesado antes de determinar el nuevo valor inmobiliario. Esto demuestra que hubo una orden directa de superiores que le indicaron a los valuadores cómo proceder e incrementar los valores matriculares sin ninguna base real, sino simplemente aumentarlos conforme determinados criterios de elevación de precios.

Si esto se da en la Ciudad de Guatemala, donde las personas son más informadas sobre lo que hacen sus autoridades locales y tienen más recursos económicos para

defenderse legalmente ante las ilegalidades, esto puede pasar en cientos de municipios, sin que la población se entere debidamente o puede ejercer sus medios de defensa oportunamente. Es decir que, se está a merced de un autoritarismo en materia fiscal, que puede generalizarse dado lo exiguo de las finanzas municipales a nivel nacional, que surgió a partir de la delegación del cobro del IUSI a favor de las municipalidades, las que han abusado de la misma, de su autonomía y de su deber persiguiendo la búsqueda de fondos para sostener los servicios que presta, justificando métodos de agenciamiento de fondos, en este caso por medio de avalúos de inmuebles que aumentan la base imponible para así cobrar más tributos.

Claro que eso no solo incide en el pago de un tributo injustamente elevado, sino que artificialmente causa carestía en el mercado inmobiliaria, encarece el costo de transferencia de bienes, incrementa el costo de licencias para construcción o modificación en bienes inmuebles, impacta en el valor de activos fijos de empresas mercantiles y consecuentemente, en el pago de impuestos que gravan activos. De esta forma, un proyecto inmobiliario puede sufrir un impacto negativo en sus costos y estimaciones, pues el incremento repentino de las matrículas fiscales es una concomitante adversa, que puede alterar gravemente un plan de negocios.

Los principios tributarios son un componente esencial del valor de la Seguridad Jurídica, pues siendo la propiedad un Derecho Humano Individual, las personas tienen derecho a que su patrimonio no se vea afectado por exacciones ilegales ni por tributos ilegalmente incrementados, pues ello conculca el referido derecho. Es decir, todo ciudadano debe contribuir al Estado, pero ello es conforme la ley y únicamente según ella, no por otros métodos sublegales.

Así que el Principio de Legalidad debe ser respetado a toda costa y preservarse como una forma de balancear las relaciones Estado-contribuyente, pues el abuso del *imperium* es lo que ocasiona los cobros excesivos o ilegales, que vulneran consecuente otro principio de radical importancia, que es el de Capacidad de Pago. El dejar al albedrío o discrecionalidad de un valuator el monto de un inmueble, por

los amplios márgenes que da el citado Manual, da lugar a que se altere uno de los componentes elementales del impuesto territorial, como es la base imponible, con lo cual administrativamente se altera una de las bases de recaudación, que solo puede modificarse por medio de la ley.

Con la emisión del referido manual, se violan los artículos 171 inciso c) y 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, los cuales establecen la potestad exclusiva del Congreso de la República de decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de recaudación. Asimismo, se viola el Principio de Legalidad en materia tributaria, preceptuando que corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributarias, así como determinar las bases de su recaudación, especialmente las siguientes: la base imponible y el tipo impositivo. Todo ello porque se deja en manos de un empleado público (el valuador) la posibilidad de aumentar el valor de un inmueble con lo cual altera la base imponible y en su caso, el tipo impositivo.

En ese mismo orden de ideas, se considera violado el artículo 255 constitucional, porque si bien es cierto que las corporaciones municipales deben procurar el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que le sean necesarios, también es mandato constitucional que la captación de recursos debe ajustarse al principio establecido en el artículo 239 de la Constitución, a la ley y a las necesidades de los municipios; por lo que dicho Manual entra en conflicto con disposiciones legales y no se ajusta a lo que disponen los artículos 239 literal d) y 255 de la Constitución, los cuales ordenan que se determine por ley la base imponible y el tipo impositivo. En conclusión, las disposiciones contenidas en el acuerdo ministerial citado se viola lo dispuesto en los artículos constitucionales indicados. Asimismo, el artículo 255 de la ley suprema indica que los municipios deben observar tales normas para efecto de proveerse de fondos; es decir, que no puede unilateralmente determinar que el bien tiene un mayor

precio, con el fin que al aumentar su valor, pues conlleva incrementar el monto de la base imponible.

Los principios de legalidad y de capacidad de pago en materia tributaria son una garantía general de observancia obligatoria contenidos en los artículos 239 y 243 de la Constitución Política guatemalteca, respectivamente. Un aspecto fundamental es que se le otorga con exclusividad al Congreso de la República la potestad de decretar impuestos, arbitrios y contribuciones especiales de acuerdo a las necesidades del Estado.

La aplicación discrecional del Manual para fijar nuevos valores inmobiliarios viola el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 239 de la Constitución, debido a que la potestad legislativa corresponde con exclusividad al Congreso y no a los municipios. En materia tributaria es el Organismo Legislativo la única fuente creadora, en estricta observancia del proceso de formación y sanción de la ley, que puede crear los tributos y cualquiera de sus bases de contribución, sin que por ello se viole, tergiversarse o menoscabe el principio constitucional de la autonomía municipal, pues como bien lo indica el artículo 255 de la propia Constitución, la captación de los recursos económicos del municipio, pero debe ajustarse al principio de legalidad anteriormente indicado.

También se violan los principios de Justicia y Equidad Tributaria y Capacidad de Pago porque falsamente se presume que, al tener un bien que se está valuando altamente por parte de las autoridades municipales, se cuenta con el capital para pagar el alza de los tributos. Esto es totalmente falso porque a más aumento de impuestos, la capacidad de pago se ve afectada y entonces, se desvirtúa el fin del impuesto porque de pagar contribuciones justas y equitativas, se pasa a exacciones al patrimonio, pues equivale a que por el hecho de tener un inmueble se debe a perpetuidad un valor adicional que se incrementa, en la medida que el inmueble se devalúa.

Si bien es cierto que las municipalidades ostentan el poder local y lo tienen en sentido amplio, también lo es que éste tiene sus limitaciones, toda vez que cualquier iniciativa que se traduzca a una exacción onerosa, debe cumplir y sujetarse a los artículos constitucionales del caso y respetar que las municipalidades únicamente captan los recursos, pero no deben decretar impuestos.

REFERENCIAS

Legales.

1. Constitución Política de la República de Guatemala
2. Código Municipal
3. Código Tributario
4. Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles
5. Manual de Valuación Inmobiliaria (Acuerdo Ministerial 21-2005 del Ministerio de Finanzas Públicas)

Otros.

Expedientes administrativos de impugnaciones ante el Catastro Municipal y recursos de revocatoria ante el Concejo de la Municipalidad de Guatemala.