

**BIBLIOTECA CENTRAL-USAC
DEPOSITO LEGAL
PROHIBIDO EL PRESTAMO EXTERNO**

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**

**EFFECTOS DE LA IMPOSICION FISCAL DE GUATEMALA
SOBRE EL DESARROLLO ECONOMICO**

T E S I S

Presentada a la Honorable Junta Directiva de la
Facultad de Ciencias Económicas
de la Universidad de
San Carlos de Guatemala

Por •

ROBERTO GALLARDO ARMAS

Al conferírsele el título Profesional de

ECONOMISTA

En el grado académico de

LICENCIADO



**BIBLIOTECA CENTRAL-USAC
DEPOSITO LEGAL
PROHIBIDO EL PRESTAMO EXTERNO**

Ciudad de Guatemala
República de Guatemala, Centro América
Noviembre de 1971

UNIVERSIDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Biblioteca Central

DL
03
T(280.)

JURADO QUE PRACTICO
EL EXAMEN GENERAL PRIVADO

- Licenciado Carlos Guillermo Herrera
- Licenciado Saúl Osorio Paz
- Licenciado Antonio Cerezo Ruiz
- Licenciada Marta Estela Rivas Ibarra
- Licenciado Roberto Quintana de León

DEDICATORIA

A la memoria de mi padre.

A mi señora madre.

A mi señora esposa.

A mis hijos.

Guatemala, 9 de noviembre de 1971

Señor Decano de la
Facultad de Ciencias Económicas de la
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente

Señor Decano:

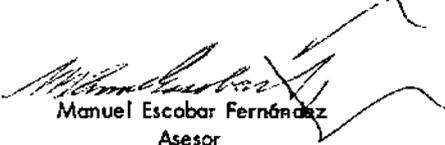
Con la presente doy cumplimiento al nombramiento recaído en mi persona por medio de oficio 1273 del 19 de agosto de 1971, para asesorar al señor Roberto Gallardo Armas en su trabajo de Tesis titulado "Efectos de la Imposición Fiscal de Guatemala sobre el Desarrollo Económico".

He revisado el trabajo del señor Gallardo y, en mi criterio, el desarrollo del mismo se apega al propósito implícito en su título.

Aparte del Capítulo III, que contiene una reseña histórica del sistema impositivo de Guatemala, destacan por su importancia los restantes capítulos. El Capítulo II porque presenta los fines que persigue la tributación como fuente de financiamiento del gasto público y como instrumento de política fiscal, sin descuidar la congruencia que esta última debe tener con el desarrollo económico del país. El Capítulo IV porque contiene importantes clasificaciones de los ingresos que, si bien son publicados por las dependencias gubernamentales, estas publicaciones no siempre son accesibles al grueso del estudiantado. El Capítulo V porque en el mismo se analiza el aspecto principal del trabajo como lo es la incidencia del sistema impositivo sobre las variables que son, con mucho, la médula de la problemática económica-social de los países en desarrollo. Finalmente, las conclusiones y recomendaciones condensan la derivación lógica del desarrollo del trabajo.

Por lo anterior, opino que el trabajo del señor Gallardo Armas cumple los requisitos exigidos por esa Facultad para la graduación profesional. De consiguiente, recomiendo dicho trabajo para que sea discutido en el examen general público que habrá de sustentar el señor Gallardo Armas, previo a optar al título de Economista en el grado de Licenciado.

Sin otro particular, me suscribo del señor Decano, atentamente


Manuel Escobar Fernández
Asesor

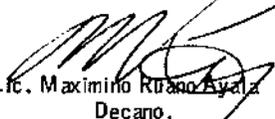
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

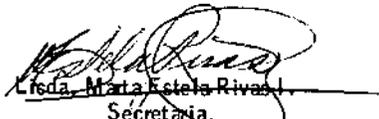


FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Calle Mariscal Cruz, N° 1-48, Zona 10
GUATEMALA, CENTRO AMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS: GUATEMALA
ONCE DE NOVIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS SETENTA Y UNO.**

Con base en el dictamen rendido por el Licenciado Manuel Escobar Fernández, quien fuera designado Asesor, se acepta el trabajo de tesis denominado - "EFECTOS DE LA IMPOSICION FISCAL DE GUATEMALA SOBRE EL DESARROLLO ECONOMICO", que para su graduación profesional presentó el señor Roberto Gallardo Armas, autorizándose su impresión.-----


Lic. Maximino Ruano Ayala
Decano.


Licda. Marta Estela Rivas
Secretaria.

nder. -



**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

DECANO Lic. Maximino Ruano Ayala
VOCAL 1o.: Lic. Carlos Guillermo Herrera
VOCAL 2o.: Lic. Rubén Arroyo Ramírez
VOCAL 3o.: Dr. Héctor Goicolea Villacorta
VOCAL 4o.: Br. Roberto Pontaza Behrens
VOCAL 5o.: Br. José Ernesto Matheu de León
SECRETARIA: Licda. Marta Estela Rivas Ibarra

**EFFECTOS DE LA IMPOSICION FISCAL
DE GUATEMALA
SOBRE EL DESARROLLO ECONOMICO**

I. INTRODUCCION

II. FINALIDADES DE LA IMPOSICION FISCAL

Importancia y propósitos de la tributación —La imposición como instrumento de la política fiscal— Importancia de la política fiscal y su participación en el desarrollo económico.

III. BREVE HISTORIA DEL SISTEMA IMPOSITIVO

Aparición de los primeros tributos —Evolución de estructura tributaria del país.

IV. ESTRUCTURA ACTUAL DEL SISTEMA TRIBUTARIO.

1. Clasificación de Ingresos: —Ingresos Corrientes: concepto composición, control y su administración— Ingresos de Capital: Impacto del ahorro del Gobierno y fuentes de financiamiento externo.
2. El Presupuesto General de Ingreso de la Nación. Ejercicio Fiscal 1970 —Análisis del comportamiento y rendimiento de los principales impuestos del país 1966—1970.
3. Control y Administración Tributaria.

V. INCIDENCIA DEL SISTEMA IMPOSITIVO.

- a) Sobre la redistribución del Ingreso Nacional. Impuestos sobre el ingreso personal y el de las Empresas.
- b) Sobre el Comercio Exterior. Análisis de los impuestos a la importación y exportación.
- c) Sobre el Desarrollo Económico del país. Incentivos fiscales para el Desarrollo Agrícola, Industrial, Comercial y Social.

VI. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

VII. BIBLIOGRAFIA

CAPITULO I

INTRODUCCION

Durante los últimos años, la principal preocupación de los países del tercer mundo, ha sido acelerar su desarrollo económico; ésto expresado en forma teórica resulta sencillo y simplificado decir que se trata de realizar ciertos proyectos y programas para lograr un aumento en la renta nacional per-cápita, o bien decir que se trata de elevar los niveles de vida. Pero en la práctica vemos que no basta con poseer el capital, así como no basta sólo con el patriotismo; el desarrollo económico requiere de mucho más, exige un mínimo de recursos naturales, una fuerza de trabajo bien preparada y dinámica, un número adecuado de gente de empresa, profesionales, maestros y administradores; exige también la modificación de actitudes y de la organización social; en una palabra requiere el acondicionamiento del ambiente general para que en él pueda desenvolverse el proceso de desarrollo económico.

Es cierto que la falta de formación de capital dificulta la satisfacción de muchas de las necesidades de salud, educación y vivienda, pero éste puede formarse mediante la adopción de medidas de política monetaria y fiscal. La política monetaria trata de la contribución que puede hacerse a la financiación del desarrollo con la reforma o creación de sistemas e instituciones monetarias; y la política fiscal se refiere al papel que desempeñan los gravámenes tributarios y los incentivos fiscales. Sobre éste último tema se desarrolla el presente trabajo, se comprende que la política fiscal por sí sola, sin el apoyo de otros aspectos de la política nacional, no puede hacerse responsable del desarrollo económico, se requiere tanto de la participación gubernamental, como la del sector privado.

Los problemas de la tributación, en relación con el desarrollo económico, generalmente se enfocan desde dos puntos de vista que aparentemente resultan contradictorios, que son: la escasez de ingresos públicos y de la concesión de incentivos fiscales; quienes consideran que el crecimiento y la inversión son insuficientes debido a la escasez de recursos, propugnan porque el aumento a la inversión se obtenga por la vía de captar mayores ingresos a través del sistema tributario, no obstante que ello agudice los efectos contrarios a los incentivos; en tanto otros, consideran que la falta de incentivos fiscales es el factor responsable de un crecimiento e inversión insuficiente y sugieren mejorar el sistema impositivo mediante mayores incentivos a las diferentes ramas de la actividad económica, dando menor importancia a los efectos desfavorables de éstos sobre los ingresos públicos.

Independientemente de cual sea la política tributaria que se adopte, existe en los países subdesarrollados un aspecto común y éste es la escasez de ingresos que hacen imposible proporcionar los servicios públicos, necesarios en la magnitud adecuada y que no producen ingresos económicos directos, tales como la educación, salud y alguna infraestructura física necesarias para el desarrollo económico y social.

Al abordar el tema, en los primeros capítulos, del presente trabajo, se resalta la importancia y propósitos de la tributación fiscal como un medio para el sostenimiento del Estado y un instrumento o herramienta de la política fiscal, seguidamente se discute la importancia que tiene la política fiscal en el desenvolvimiento del país y su relación que guarda con las demás políticas gubernamentales.

En el Capítulo II, se describe en forma breve el marco histórico del proceso del sistema impositivo de Guatemala, señalando los primeros impuestos que fueron aplicados y las diferentes clasificaciones que se han utilizado para el control y fiscalización tributaria. Luego se entra al análisis del comportamiento y rendimiento de los principales rubros del sistema impositivo del país, se describen las principales fuentes de ingresos del Gobierno Central y se analiza con mayor detenimiento lo relativo a los impuestos que gravan el ingreso, tanto en lo individual como el de las empresas y sociedades.

Finalmente, se discute lo relacionado con la importancia de los impuestos que gravan las transacciones del comercio exterior y lo concerniente a los incentivos fiscales concedidos como una política de aumentar la inversión y producción en las diferentes ramas de la actividad económica y contribuir en ésta forma al desarrollo del país.

CAPITULO II

FINALIDADES DE LA IMPOSICION FISCAL

Importancia y Propósitos de la Tributación. Es indudable que dentro del proceso económico de una sociedad organizada, el Estado juega un papel vital sin que ello signifique ignorar que existen corrientes de pensamiento que propugnan porque el Estado quede fuera del libre juego de la actividad económica; sin embargo cualquiera que sea el pensamiento económico, al Estado debe considerársele como uno de los factores, que más delatan y limitan la aplicación de los principios económicos, además de ser una institución establecida en interés de la sociedad que regula y concilia los antagonismos que inevitablemente se originan en la existencia social.

A través del tiempo las funciones tradicionales del Estado de salvaguardar los intereses de sus súbditos por la vía de la fuerza, así como la provisión de un mínimo de servicios de tipo social, han venido desapareciendo hasta convertirse en funciones cuya importancia en la vida de los países juegan papel de primerísimo orden. Esta transformación del Estado ha dado lugar a encontradas opiniones, en relación con el grado de participación que éste debe tener en la actividad económica. Dentro del marco de un sistema capitalista se acepta que, para mantener el juego de libre empresa y propiedad privada, el Estado interviene sólo en los sectores económicos que no tienen interés para la iniciativa privada, pero es tal la amplitud de estos sectores que aún el Estado más celoso de no interferir con la iniciativa privada, se le presenta un campo de acción bastante amplio para el desarrollo de sus actividades.

Para corroborar lo anterior, se considera suficiente con enumerar la parte fundamental del capítulo V "Régimen Económico y Social" de la Constitución de la República de Guatemala, cuya vigencia establece como obligaciones fundamentales del Estado las siguientes:

- 1o. Fomentar las actividades agrícolas, pecuarias, industriales o de otra naturaleza.
- 2o. Tomar las medidas que sean necesarias para la conservación, desarrollo y aprovechamiento de los recursos naturales.
- 3o. Velar por la elevación del nivel de vida de los habitantes del país.
- 4o. Fomentar y proteger la creación y funcionamiento de cooperativas y proporcionarles la ayuda técnica y financiera necesaria.
- 5o. Fomentar el ahorro y la creación de sistemas de previsión.
- 6o. Auspiciar la construcción de viviendas para que el mayor número de

guatemaltecos la adquieran en propiedad; y

7o. Fomentar la investigación y experimentación y divulgación agropecuarias.

De las obligaciones fundamentales arriba anunciadas se colige que el Estado tiene un amplio campo de acción, sin necesidad de dedicarse o interferir en proyectos y programas que la iniciativa privada tenga interés en impulsar; así como que es el punto de partida para el desarrollo económico y social del país. Por ello para alcanzar la realización de tales obligaciones fundamentales, así como la de garantizar a sus habitantes el goce de la libertad, la seguridad y la justicia que se establecen en la constitución de la República, se ha organizado en los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, entre los cuales, según la ley, no hay subordinación.

Pero al acción estatal únicamente es factible si se cuenta con los recursos necesarios y disponibles para satisfacer las necesidades públicas y cumplir con las atribuciones, que le fija la ley, por medio de las diferentes instituciones de servicio público, organizadas para tal efecto; en la organización y mantenimiento de estas estructuras institucionales es donde los sistemas tributarios se constituyen como la médula de sostenimiento del Estado moderno, toda vez que por la vía impositiva es por donde se captan los recursos económicos que se utilizan para financiar la prestación de los servicios públicos a que está obligado el Estado.

Por lo tanto, es muy importante contar con sistemas impositivos que faciliten la percepción de los ingresos fiscales provenientes de los diferentes tributos, velando porque éstos reúnan las características de equidad, justicia y aplicación general y cuyos efectos estén orientados a impulsar el desarrollo de todos los sectores de la economía.

La Imposición como Instrumento de Política Fiscal: Cualquiera que sea el régimen político y económico de un país, siempre la acción gubernamental tendrá como propósito nacional, edificar o reforzar las instituciones que contribuyen al crecimiento de la economía, así como desarrollar y utilizar los recursos que propendan al logro de una mejor redistribución de la riqueza nacional. Dentro de estas aspiraciones, la política fiscal coadyuva a la finalidad de alcanzar la estabilidad económica frente a las presiones inflacionistas a largo plazo y a los movimientos a corto plazo de los precios internacionales; contribuye también a reducir las desigualdades extremadas de la riqueza, del ingreso y del consumo que en su conjunto deterioran la eficiencia productiva, ofenden la justicia social y ponen en peligro la estabilidad política de los pueblos.

El sistema impositivo, los empréstitos estatales al igual que el destino y la orientación de los gastos públicos, constituyen las herramientas básicas de la política fiscal; sin embargo, para los efectos de este trabajo,

únicamente se hará énfasis en el análisis de los ingresos fiscales derivados del sistema impositivo, sin que ello signifique que los otros dos componentes de la política fiscal tengan un carácter secundario; por el contrario, se sabe de la enorme importancia de ellos dentro del marco de las Finanzas Públicas y se estima que debe existir una correspondencia entre las políticas de ingresos y gastos del gobierno para que la acción estatal realmente beneficie a los gobernados.

Los impuestos además de cumplir con los propósitos puramente financieros, llenan otros objetivos muy importantes tales como: a) reducir el consumo privado de productos y bienes producidos en el exterior, mediante la aplicación de altos aranceles que desalienten las importaciones de tales bienes y con ello corregir desajustes en la balanza comercial; o bien buscar la protección de la industria nacional; por el contrario, pueden fijarse impuestos a las inversiones que se considera que contribuyen en menor grado al desenvolvimiento económico, que el uso de esos fondos por el Gobierno. En este caso el Gobierno puede valorar las inversiones en términos de su contribución al crecimiento económico. b) encauzar una política de redistribución del ingreso o riqueza mediante tipos de impuestos que se basen en la capacidad de pago; es decir, los que poseen un mayor ingreso o riqueza, paguen proporcionalmente, más por concepto de impuestos al gobierno, que los grupos de ingresos bajos y; que los beneficios que se reciban del gobierno, en la distribución de los gastos de estos fondos, no guarden relación con el pago de tales impuestos.

Se podría seguir enumerando los efectos e incidencias de los diversos tipos de impuestos que forman parte de un sistema impositivo, los cuales, además de su objetivo propiamente financiero, producen otros efectos sobre la actividad económica; pero ello será motivo de un análisis posterior y en particular de aquellos tributos que causan gran impacto en el desarrollo económico. El interés que se tiene en esta parte es dejar claro que la estructura tributaria debe ser dinámica y concordante con el grado de desarrollo del país; por ello, los sistemas impositivos de las economías menos desarrolladas, difieren notablemente del patrón de los países altamente desarrollados y esto es fácil de comprobar mediante un rápido análisis de la distribución de los impuestos directos e indirectos, observándose el fenómeno que, entre más bajo es el ingreso per-cápita, más elevado es el porcentaje correspondiente a los impuestos indirectos en el total de las rentas públicas procedentes de los ingresos; asimismo, entre más desarrollado y rico es un país mucho más alto es el porcentaje de los impuestos en relación con el ingreso nacional.

Importancia de la Política Fiscal y su participación en el Desarrollo Económico: Actualmente la principal preocupación de la mayoría de los países en desarrollo es acelerar su evolución económica; en el pasado la

configuración de la vida en dichos países podría haber sido fija y estable y cambiar poco y con lentitud, pero ahora se trata de elevar los niveles de vida mediante un progreso económico rápido y de enfrentarse a las consecuencias políticas y sociales que se deriven de esta evolución. Los cambios bruscos de la configuración económica imponen variaciones en las políticas de gobierno, que rápidamente revelen sus debilidades y procuren introducir mejoras.

El proceso de desarrollo económico es complejo aún cuando en ocasiones se presente en términos tan simplificados como por ejemplo decir que consiste en obtener cierto aumento de la renta nacional per-cápita, o llevar a cabo ciertos proyectos y programas para mejorar la infraestructura. El desarrollo económico significa mucho más, implica obligadamente una alteración de la estructura social y del ritmo del cambio social. Aparte de la formación e inversión del capital, deben organizarse instituciones que en forma coordinada cubran eficientemente los campos de la banca, las finanzas y el crédito; distribuir con mayor equidad los bienes y servicios; ampliar la provisión de los recursos físicos principales, tales como carreteras, energía, e irrigación y con ello aumentar la participación de todos los sectores de la población en todas las actividades económicas. Tales cambios requieren innovaciones en la administración pública, a manera de capacitarla y ponerla en condiciones para enfrentarse a los nuevos problemas que surgirán del progreso. Este complejo de cambios que afecta en diferente grado a todas las dependencias gubernamentales tanto centrales como locales, afectan también al sector privado en su propia estructura.

La política fiscal, en relación con el desarrollo económico, ha venido a significar la utilización, por parte del gobierno, de programas coordinados de ingresos, gastos y empréstitos con el fin de estimular o controlar tal desarrollo; de donde se deduce que la política fiscal influye sobre la magnitud y contenido del presupuesto nacional.

El problema fundamental del proceso es la formación de capital, que es la llave del desarrollo económico. Por ello la política fiscal ha de dirigirse a extraer, de una economía subdesarrollada y de bajo rendimiento, los recursos necesarios para financiar las actividades que propendan al desarrollo y alentar la inversión en términos energéticos y sostenidos. Dentro de este proceso son inevitables los aumentos de los gastos gubernamentales, si es que se desea obtener un mayor capital de inversión; estos gastos son necesarios para financiar proyectos concretos de desarrollo y con ello aumentar los recursos disponibles para sostener tales esfuerzos. Es necesario impulsar simultáneamente un aumento en la atención de las esferas de la Educación, Salud y salubridad, funciones que están a cargo del gobierno. Estos gastos pueden clasificarse como inversión en capital humano, cuya participación es esencial aún cuando el retorno económico no se consigne en forma inmediata o directa. El desarrollo de los transportes, carreteras, puentes, líneas de ferrocarril etc., y de los recursos hidráulicos-energía,

irrigación, avenamiento etc., pertenecen a esta misma categoría de programas; es decir que el gobierno los tiene que emprender y sólo rendirán sus beneficios al cabo de algún tiempo, para los cuales se requiere de un gran volumen de capital de inversión y seguramente de procedencia externa por la falta de capacidad de ahorro en cuenta corriente del gobierno.

La estrecha vinculación entre esta clase de inversión y el proceso del desarrollo económico, pone de relieve la importancia de reforzar y mejorar los sistemas de tributación en los países en desarrollo. En esta adaptación de las finanzas públicas a los propósitos económicos, la política fiscal se convierte en uno de los principales instrumentos para modificar el nivel general de la actividad económica de la nación.

Cada vez se otorga más atención a las consecuencias económicas de los impuestos y de los empréstitos internos y externos, pero surgen frecuentes discrepancias en cuanto a cuál debe ser la política impositiva más adecuada y conveniente, capaz de estimular eficazmente la inversión particular y encauzarla por los canales más provechosos para el país en general.

CAPITULO III

BREVE HISTORIA DEL SISTEMA IMPOSITIVO DE GUATEMALA

Desde la época precolombina en los pueblos que habitaron en Guatemala, cuya población estaba constituida por indígenas, ya existía la obligación de pagar tributos a los caciques o al jefe del clan; los mismos consistían en objetos o especies que por su elaboración o escasez, tuvieron un alto valor de cambio y sirvieron en la comunidad como algo representativo del valor. Estos tributos eran recaudados por Alguaciles o dependientes de los reyes o nobles, quienes recorrían casa por casa para tal objeto.

A principios del año 1540 y como resultado de la declaración de la propiedad de las tierras conquistadas por España, se dispuso distribuirla por medio de subastas o por la gracia real. Esta acción se llevó a cabo a favor de los españoles, colonos de estas latitudes, y a quienes se les encomendó, en algunos casos las tierras que eran habitadas y trabajadas por los indígenas. Esto no significó que dichas tierras fueran recibidas en propiedad. De ahí nace la "Encomienda", que históricamente tiene dos aspectos: Uno de carácter esclavista, y el otro puramente tributario; el primero se derivó del sometimiento a que estuvieron sujetos los indios por parte de los españoles quienes los obligaban a trabajar sin ninguna remuneración o compensación; esta institución fué fuertemente atacada y una vez abolida, fue reducida a su segundo aspecto, que es la "encomienda" que consistió en una prestación de tributos tasados de antemano. El segundo aspecto de la encomienda es su sentido legal, que consiste en la cesión de tributos provenientes de los indios para el Rey, quien a su vez los cedía a sus vasallos que a su juicio se habían sacrificado por la corona; estos privilegios fueron gozados aún por los descendientes de los primeros pobladores, a quienes se les imponía la obligación de inoctrinar y cristianizar a la mayor cantidad de indios.

Años más tarde se introdujeron nuevas leyes que tuvieron por objeto regular el sistema de la "Encomienda" desde el punto de vista del tributo, llegando al grado que fue esta contribución una de las bases del sostenimiento de la economía colonial; posteriormente se introdujo legalmente lo que se le llamó "Mandamiento" el cual era un sistema donde los indígenas no estaban encomendados a un español o vasallo protegido por la corona, sino que los indígenas eran obligados a trabajar a cambio de un corto jornal y obligados por las autoridades indígenas llamadas justicias.

A este nuevo tributo llamado "Mandamiento" se le ofreció resistencia por parte de los encomendados, quienes rehusaban recibir pagos o tributos en especie. Debe considerarse que en esa época ya se había evolucionado, porque los indígenas ya recibían un pequeño salario por el trabajo

realizado. Más tarde el tributo del mandamiento se modificó, como consecuencia de la explotación del añil, y se reguló según la ocupación de los indios, aquellos que se dedicaron al cultivo de maíz, granos básicos y pastoreo de animales y estaban obligados a cierto pago, y los que se dedicaron al cultivo del añil, viñas, olivos y otros productos de exportación, fueron obligados a otra cantidad de tributos. También aparecieron los primeros incentivos tributarios, por ejemplo, aquellos indios que abrazaron la religión cristiana, según la disposición de Felipe III, no debían pagar tasas ni tributos en diez años como un premio a su acatamiento de la verdad divina.

La obligación de tributar para los indios estaba comprendida entre los 18 y los 50 años de edad, tanto para los hombres como para las mujeres; únicamente se diferenciaba el número de tostones, porque mientras que los hombres pagaban 4 anualmente, las mujeres pagaban solamente 2. Estos tributos no siempre se pagaban en dinero, cosa muy explicable dado el atraso y pobreza de los pueblos; de ahí que el pago lo podían realizar en Cacao, mantas y otros objetos de valor y que tuvieran gran demanda dentro del mercado interno y externo. Dentro de los principales impuestos que surgieron desde la época colonial, podemos citar los siguientes:

Impuesto de Papel Sellado:

Como consecuencia de los deseos de don Felipe IV, de que sus vasallos de las indias tuvieran en sus documentos públicos y peticiones sus derechos debidamente asegurados y que las constancias de las resoluciones judiciales, títulos y demás documentos fueran inequívocos, estableció el impuesto del papel sellado que se empezó a cobrar en 1640.

Este papel era de cuatro sellos diferentes y cada uno se usaba para fines determinados y reglamentarios. El solo anuncio de este nuevo impuesto hizo al cabildo solicitar al Rey su derogatoria, aduciendo que los vecinos y moradores atravezaban por una gran pobreza, pero dicha solicitud no fue atendida por considerar que dicha excusa ya era una forma conocida para no aceptar nuevos impuestos; hoy día este tributo es uno de los que generan mayores ingresos para el fisco.

Impuesto de Alcabala:

Este es otro de los primeros impuestos que se cobró en la época colonial y data del año de 1667. Después de sufrir frecuentes modificaciones, se dispuso que para facilitar su recaudación se abrieran aduanas en los puntos donde el tráfico de comercio interior y exterior fuera de mayor intensidad; la alcabala no sólo comprendía el impuesto de compra-venta, traspaso, donación o herencia, sino se denominaba también con este nombre el impuesto de exportación e importación. Como

resultado de este impuesto se obtuvo una reacción de parte de los comerciantes, quienes se sentían molestos por tales controles aduanales, enderezando sus protestas en contra de quienes actuaban como jueces de aduana; posteriormente el Oidor Enrique subió al doble los impuestos de alcabala de salida, con el propósito de aumentar los ingresos de la hacienda real, que en esa época hacía mucho tiempo que se encontraba en penuria.

Esta medida adoptada por Enrique provocó una reacción tan grande que le costó la renuncia del cargo que desempeñaba, no sin antes sufrir intentos de asesinato; ante estos acontecimientos el Rey ordenó que el impuesto volviera a su antiguo valor.

Impuesto de Capitación:

Durante el gobierno del Doctor Mariano Gálvez, se introdujeron algunas reformas en la legislación fiscal. Una de ellas fue el impuesto de Capitación que nunca tuvo simpatías del pueblo, consistiendo este en el pago de dos pesos anuales por persona. Con sus necesarias variantes, puede decirse que este impuesto era similar al actual Boleto de Ornato Municipal y tenía todas las características de tributo directo.

Impuesto Sobre la Renta:

Si bien no se estableció bajo este nombre, el impuesto a que nos referimos, fue creado por la administración de Mariano Gálvez, tenía todas las características de un gravamen a la renta, pues todos los empleados con un ingreso anual superior a los cincuenta pesos debían cubrir el correspondiente impuesto, así como todas aquellas personas que tuvieran renta o caudal sin excepción de sexo, edad o estado, gravándose también, por esa razón, los bienes de las comunidades religiosas.

Impuesto Territorial:

También se debe al Gobierno de Gálvez, el haber creado esta contribución directa, mediante la cual se afectaba el valor de las fincas urbanas y rurales, incluyendo tierras, casas, sementeras, etc., contenía una excepción para quienes tuvieran bienes por un valor menor de cincuenta pesos.

El gobierno conservador de Rafael Carrera suprimió los tributos directos anteriores, además del Impuesto sobre Productos con lo que paulatinamente se volvió a un régimen impositivo de tipo colonial, hasta que, con la Revolución de 1871, Justo Rufino Barrios dió nuevo impulso, para luego retroceder con los siguientes regimenes de corte liberal.

Impuesto a la exportación del Café:

A raíz del incremento en el cultivo de este grano, durante la época de Barrios se creó el impuesto en referencia, que debía destinarse a la construcción de caminos, constituyéndose en un período corto, como uno de los tributos de mayor rendimiento debido al auge que tomó la exportación de este producto.

De este breve recorrido histórico podemos observar que los impuestos más importantes, además del impuesto al café, lo constituyeron: la Alcabala marítima, contribución sobre bienes raíces, papel sellado, timbres, impuestos sobre el consumo de ganado, sobre el cultivo del azúcar y tabaco, impuestos sobre la producción de aguardiente y su consumo. Actualmente tales impuestos siguen teniendo una participación significativa en los ingresos fiscales, lo cual sugiere que nuestro sistema impositivo no ha sufrido cambios sustanciales desde hace muchos años y que éste no responde totalmente a los objetivos sociales y económicos del país; en otras palabras la política impositiva se ha quedado rezagada, respecto a la política social y económica.

Evolución de la Estructura Tributaria: Se estima conveniente que previo a abordar el tema específico de la tributación y en general del financiamiento público, es necesario fijar aspectos conceptuales respecto a las distintas cuentas de ingreso que se han utilizado y se utilizan oficialmente, con el fin de observar los cambios introducidos en las clasificaciones de los ingresos fiscales y evitar explicaciones adicionales cada vez que se haga referencia a un rubro determinado en los capítulos subsiguientes.

En este sentido, puede decirse que antes de 1964, se usaba en Guatemala una Clasificación Tributaria, pero a partir de dicho año se cambió el ordenamiento y se afinaron los criterios sobre bases modernas y técnicas de manera que tales diferencias en los conceptos y clasificaciones se exponen a continuación, considerándolas como tradicionales y actuales.

a) Clasificación Tradicional:

Esta clasificación estaba orientada, bajo un sistema decimal, a facilitar las operaciones propiamente contables del gobierno, sin tomar en cuenta los aspectos económicos, tales como: el origen, destino e incidencia de los impuestos, lo cual dificultaba medir fácilmente el crecimiento y la importancia relativa de cada uno de los impuestos, tasas, aranceles y otros ingresos que percibe el Estado para su sostenimiento y desarrollo. Esta clasificación que data de 1932, fue modificada como ya se dijo en 1964, es la siguiente:

1. Rentas Patrimoniales

2. Servicios Públicos
3. Venta de artículos estancados y productos comerciales del Estado.
4. Impuestos y contribuciones del grupo "A"
5. Impuestos y contribuciones del grupo "B"
6. Impuestos y contribuciones del grupo "C"
7. Ingresos Varios
8. Ingresos varios adicionales Dto. 113.
9. Ingresos Extraordinarios (Préstamos)
10. Ingresos Extraordinarios (Rentas Consignadas).

Cada uno de los rubros se explicaba en la forma que se presenta a continuación:

1. Rentas Patrimoniales: Comprendía los ingresos provenientes de: Renta de activos fijos (alquiler de casas y arrendamientos de terrenos); venta de productos agrícolas de las fincas nacionales; dividendos, utilidades e intereses por inversiones estatales; ingresos provenientes de la venta de productos y servicios de industrias y talleres estatales, (Tipografía Nacional, Editorial José de Pineda Ibarra, Diario de Centro América, etc.) arrendamiento de maquinaria Dirección General de Caminos y venta de productos agrícolas de los bosques de El Petén, etc., estos ingresos representaban menos del 1 o/o del total en un Ejercicio Fiscal (por ejemplo 1958-59).

2. Servicios Públicos: En este rubro quedaban incluidos los ingresos provenientes de los servicios de correos nacionales, teléfonos y telégrafos, servicios aduanales, cuotas y derechos educacionales, servicios de asistencia social y servicios varios (Registros de invención, patentes y marcas, agentes viajeros del exterior); este rubro representaba el 2.8 o/o del total de ingresos anuales.

3. Venta de Artículos estancados y Productos comerciales del Estado: Dentro de este grupo se reunían los ingresos que se percibían por concepto de ventas de mercaderías abandonadas; comisos en el ramo de aduanas, licores, tabacos, medicinas, libretos, formularios y especies fiscales; este rubro alcanzaba el 4 o/o del total de los ingresos anuales.

4. Impuestos y Contribuciones Grupo "A": Este grupo constituía un importante renglón dentro de los ingresos totales, toda vez que representó hasta el 59.7 o/o dentro del mismo encontramos los siguientes renglones de ingresos; Impuestos de Aduanas de importación y exportación, reembarques; derechos consulares; impuesto sobre vialidad, bebidas alcohólicas y fermentadas; impuestos a los establecimientos de expendio de tabacos y elaboración de cigarrillos, impuesto sobre ventas; impuestos territoriales, sobre traslación de bienes y los impuestos sobre la renta, del timbre y papel sellado y otros impuestos varios.

5. Impuestos y contribuciones Grupo "B": Dentro de este grupo se incluían impuestos sobre vehículos, sobre utilidades de Bancos, compañías y empresas; impuestos sobre sanidad pública, sobre loterías extranjeras, baratillos; impuesto pro-turismo; impuesto de la policía nacional y otras contribuciones diversas, este grupo contribuía con el 8.80/o del total de ingresos anuales.

6. Impuestos y Contribuciones Grupo "C": Dentro de este grupo se incluían impuestos sobre aparatos altoparlantes, sobre derechos de barcos, sobre fabricación de fósforos, etc., Las recaudaciones dentro de este rubro eran mínimas y nada significativas para el total de los ingresos anuales.

7 Ingresos varios: Este grupo de impuestos participaba en un 2.2 o/o con relación al ingreso total anual y en el mismo se incluían los ingresos por concepto de alquileres de sillas de la lotería nacional; asimismo, las utilidades líquidas que se obtenían de la misma; diversos ingresos que se percibían en las dependencias del Estado tales como: la Dirección General de Agricultura y la Empresa Matías de Gálvez, Rentas Judiciales y todas las multas que imponen las dependencias del Estado.

8. Ingresos Varios (Impuestos adicionales del ejercicio): Dentro de este renglón se incluían todos los impuestos que tenían vigencia únicamente durante el ejercicio fiscal correspondiente.

9. Ingresos Extraordinarios: Este grupo lo formaban todos los ingresos provenientes de préstamos, tanto internos como externos dicho grupo representaba el 18.7 o/o de los ingresos totales.

10. Otros ingresos Extraordinarios (Rentas Consignadas) : En este último grupo se registraban todos aquellos ingresos pignorados y que por su naturaleza formaban un fondo con destino específico; estos impuestos representaban el 7.4 o/o de los ingresos anuales.

Debe apuntarse que, además de los rubros de ingresos descritos anteriormente, existe un grupo de ingresos que son percibidos por el estado, pero que no se incluyen dentro del presupuesto de la nación a éstos se les llamó, ingresos extrapresupuestales

Como puede apreciarse, esta clasificación no se pre staba al análisis por rubro o cuenta y más bien se recurría a criterios personales, cuando se deseaba emprender un estudio sobre aspectos fiscales.

b) Clasificación Actual:

La clasificación de ingresos vigente tiene como base legal, el Acuerdo Gubernativo del 7 de Marzo de 1965, emitido con las facultades otorgadas

por el Decreto Ley Número 430. Esta clasificación está orientada por el esquema del Manual de Presupuestos por Programas y Actividades de Naciones Unidas y, dado a los lineamientos técnicos modernos que introduce, ha sido adoptada por los países del área centroamericana y por la mayoría de países latinoamericanos; ello facilita el análisis y la realización de estudios comparativos sobre la composición de los ingresos fiscales de estos países.

Esta clasificación está integrada por dos grupos principales atendiendo a su destino: **INGRESOS CORRIENTES**, para financiar los gastos de funcionamiento u operaciones corrientes y transferencias corrientes; **INGRESOS DE CAPITAL**, para financiar programas de inversión y transferencias de capital. Cada uno de estos grupos principales se dividen en una serie de cuentas que contabilizan los impuestos siguiendo un criterio económico y por origen de los mismos. De la diferencia entre los ingresos corrientes y los gastos de Funcionamiento más las transferencias corrientes, resulta el ahorro bruto si fuera positivo el saldo, o déficit si el saldo fuera negativo; en este último caso se estaría en una posición muy desfavorable porque ello implicaría que los ingresos corrientes no son capaces de cubrir los gastos corrientes, es decir, que el gobierno está gastando más en bienes de consumo que lo que le producen sus ingresos ordinarios o corrientes. Este aspecto del ahorro del gobierno será tratado en su oportunidad. A continuación se presenta la clasificación actual de los ingresos del gobierno Central,

CLASIFICACION DE INGRESOS

I Ingresos Corrientes

1- Ingresos Tributarios

- a) Directos
 - a.1 Impuesto sobre la Renta
 - a.2 Impuesto sobre patrimonio y transferencias de propiedad.
- b) Indirectos
 - b.1 Impuestos sobre el Comercio Exterior
 - b.2 Impuestos sobre el consumo de productos
 - b.3 Impuestos sobre actividades comerciales, Actos Jurídicos y Transacciones.

2- Ingresos no Tributarios

- a) Renta de Activos Fijos
- b) Venta de Artículos estancados y productos comerciales y Empresas del Estado.
- c) Tasas, Derechos y cargos por servicios
- d) Utilidades de Empresas del Estado.

3- Transferencias Corrientes

- a) Transferencias corrientes del Sector Privado
- b) Transferencias corrientes de Organismos Estatales
- c) Transferencias corrientes del Exterior.

4- Otros Ingresos Corrientes

- a) Rectificación de productos de años anteriores
- b) Rectificación de gastos de años anteriores
- c) Otros ingresos diversos ordinarios
- d) Entradas no previstas

INGRESOS DE CAPITAL

- 1 Préstamos directos obtenidos
- 2 Créditos en valores públicos
- 3 Venta de Activos
- 4 Reembolsos de préstamos concedidos
- 5 Transferencias de capital recibidos
- 6 Otros ingresos de capital

--o--

I INGRESOS CORRIENTES

Son aquellos que incrementan el activo circulante (caja) del estado, sin crear un pasivo que signifique endeudamiento. Se clasifican aquí los ingresos tributarios, los no tributarios, las transferencias corrientes recibidas, rentas consignadas e ingresos específicos.

1. INGRESOS TRIBUTARIOS

Son los que recauda el Gobierno en virtud de su potestad soberana para imponer cargas a la comunidad, gravando de consiguiente el ingreso y/o bienes de las personas, así como las transacciones de bienes y servicios que se operan entre ellas. Se dividen en Impuestos Directos e Indirectos.

- a) IMPUESTOS DIRECTOS:

Se refieren a los que gravan la economía de las personas, sin que éstas puedan de inmediato, trasladar el impuesto a la economía de terceros. Obviamente esta clase de impuestos recae sobre los ingresos y propiedades de dichas personas. Por ello se clasifican aquí, el impuesto al ingreso (sobre La Renta) y el Impuesto sobre Patrimonio y Propiedad.

a.1 Impuesto sobre la Renta:

Comprende las cargas que gravitan sobre los ingresos de las personas individuales, negocios, corporaciones o sociedades, asociaciones de compañías (trusts), etc. En el caso del Gobierno Central, únicamente aparece el impuesto sobre la Renta, pero existen otras contribuciones de este tipo impuestas por otras Instituciones públicas tales como las contribuciones laborales al Seguro Social y el Boleto de Ornato.

a.2 Impuesto sobre patrimonio y Transferencia de la Propiedad:

Se clasifican dentro de éste, a los que gravan cualquier forma de capitalización hecha por las personas, tales como la propiedad territorial; la masa global hereditaria, o recibida por donación; y, la compra-venta y permuta de propiedades. Estos últimos se clasifican en este rubro no por definición sino por conveniencia.

b IMPUESTOS INDIRECTOS:

Son los que gravan la economía de las personas pudiendo éstas de inmediato trasladar la carga a una tercera persona, recaen sobre la producción, circulación o consumo de bienes y servicios. Se considera que son indirectos, los impuestos sobre lo siguiente: Comercio Exterior; Elaboración y Consumo de Productos; Uso de servicios; Actividades Comerciales; y, Actos jurídicos y transacciones.

b.1 Impuestos sobre Comercio Exterior:

Se clasifican aquí, todos los derechos aduanales que conforme a la ley, deben pagarse al Fisco para poder internar artículos al país (importación), o bien, para vender productos al exterior (exportación).

b.2 Impuestos sobre Elaboración y Consumo de Productos:

En este rubro se registran los impuestos que recaen sobre distintos artículos, pudiéndose cobrar en la etapa de producción, distribución, y/o consumo, e imponiéndose sobre una base específica o ad-valorem. Son ejemplos de esta cuenta, los impuestos a los licores preparados, vinos, elaboración de cerveza, elaboración y consumo de cigarrillos, consumo de

productos derivados del petróleo (gasolina, diesel), etc., sal y otros.

b.3 Impuestos sobre Actividades Comerciales, Actos Jurídicos y Transacciones:

En esta cuenta se registran todos los impuestos que deben cubrirse para legalizar el funcionamiento de establecimientos o empresas de distinta índole, sea que se cobren por una sola vez o en forma permanente. Para un ejemplo, se citan los siguientes impuestos; patentes, expendios de bebidas alcohólicas, cuotas de empresas extranjeras, cuotas anuales de empresas nacionales, derechos para explotaciones mineras, cuotas de sanidad; se incluye dentro de este grupo el impuesto del timbre y papel sellado, que tiene aplicación sobre actuaciones judiciales según su cuantía, contratos civiles y mercantiles, premios de lotería, recibos, facturas etc.

2- INGRESOS NO TRIBUTARIOS:

Son todos los ingresos que percibe el Estado por la prestación de servicios públicos y por la venta de artículos, que monopoliza por razones de seguridad o que produce directamente. La persona traslada voluntariamente dineros al fisco, y a cambio recibe un bien o un servicio. Las cuentas principales que forman parte de los ingresos no tributarios son: Alquileres y Rentas de bienes nacionales, venta de artículos estancados y productos comerciales del Estado, Servicio de Correos, Servicios de Telecomunicaciones, licencias diversas a particulares y las utilidades que provienen de las Empresas Estatales.

3- TRANSFERENCIAS CORRIENTES:

Las transferencias corrientes conceptualmente, se refieren a traslado de recursos financieros de un sector a otro o de una institución a otra, sin necesidad de que haya una contraprestación por parte de quien recibe la transferencia. En el caso del Gobierno Central comprende todas las donaciones que recibe para cubrir gastos corrientes, provenientes del Sector Privado, así como las transferencias que se operan dentro del Sector Público. De consiguiente esta cuenta registra los ingresos que no tienen origen tributario ni fundamento en la contraprestación de algún servicio público. Por extensión, se clasifican como transferencias corrientes las multas de toda clase, ya que las penalizaciones de este tipo son de carácter eventual y en cierta forma independientes del impuesto en sí.

4- OTROS INGRESOS CORRIENTES:

Dentro de este grupo se clasifican básicamente aquéllos ingresos derivados de las rectificaciones de operaciones contables por ajustes de años anteriores, por ello no tienen mayor significación dentro de la composición de los ingresos fiscales.

II INGRESOS DE CAPITAL:

Se conceptúan como tales, a los que afectan el pasivo de la nación, creando un endeudamiento como es el caso de los préstamos obtenidos en el exterior y del crédito a través de negociación de valores públicos; los que disminuyen el patrimonio de la Nación como sucede con la realización (venta) de activos patrimoniales, y a los saldos de caja o utilidades del ejercicio fiscal o de ejercicios anteriores. También se clasifican en esta cuenta, por conveniencia, las transferencias de capital recibidas, y los ingresos que siendo corrientes, están destinados por la ley a financiar proyectos de inversión.

1 PRESTAMOS DIRECTOS OBTENIDOS:

Esta cuenta registra la parte de los empréstitos concedidos por Instituciones Internacionales de Crédito, que se utilizan para financiar proyectos de inversión que, previamente, fueron sometidos a consideración de dichas instituciones, recibiendo la aprobación por su carácter de autofinanciable, por su importancia socio-económica.

2 CREDITOS EN VALORES PUBLICOS:

Se refiere a las emisiones de bonos que convienen, el gobierno con la banca central, para obtener recursos que completen el financiamiento necesario de los programas de inversión o de capital. La utilización de préstamos directos y, la colocación de bonos constituyen endeudamiento inmediato que se amortiza a largo plazo.

3 VENTA DE ACTIVOS

Este grupo se explica por sí solo. Se clasifican en él los ingresos derivados de la venta de bienes nacionales. El grupo cuatro que está incluido en la clasificación de ingresos, y que se refiere a, los reembolsos de préstamos concedidos, no ha tenido aplicación en nuestro medio.

5 TRANSFERENCIAS DE CAPITAL:

El concepto de transferencia corriente ya citado, es aplicable a este caso, con el único agregado de que la entidad que recibe la transferencia de capital, está obligada a emplear esos recursos en un programa de inversión. Un ejemplo típico lo constituye la donación que recibe el Gobierno proveniente de la Oficina de Carreteras Públicas (BPR) de los Estados Unidos de América, con el exclusivo fin de emplearla en la continuación de los trabajos de la Carretera Interamericana.

6 OTROS INGRESOS DE CAPITAL:

En el caso de Guatemala, se clasifican aquí: a) Los ingresos por la venta de bienes nacionales, operación que se traduce en una disminución del activo patrimonial; b) La utilización en un ejercicio del saldo de caja del ejercicio anterior, lo que también disminuye el Activo; c) el 10 o/o del 60 o/o de las utilidades de Lotería Nacional, que por Decreto 859 se destina a la construcción del Teatro Nacional; y, d) Otros de características similares que no encajan en las cuentas anteriores.

CAPITULO IV

ESTRUCTURA ACTUAL DEL SISTEMA TRIBUTARIO

La nueva clasificación de ingresos, introducida dentro de las técnicas presupuestarias, únicamente provee un nuevo ordenamiento de los diferentes impuestos. No se trata de manera alguna de una reforma al sistema tributario, ni siquiera de modificar la composición del sistema impositivo; se trata, pues, de una nueva nomenclatura presupuestaria, con el fin de adecuarla para facilitar un nuevo conocimiento sobre los renglones de la actividad económica del país que le están suministrando los recursos al gobierno, para el financiamiento de los diferentes programas de trabajo.

La clasificación que se está utilizando en el presupuesto de ingresos de la nación, difiere un poco de la que contiene el Manual de Clasificación Presupuestarias que se aplican al sistema de Presupuesto por Programas y Actividades adoptadas por Guatemala; la diferencia básica se registra en que la Dirección Técnica del Presupuesto ha introducido las cuentas de "RENTAS CONSIGNADAS" e "INGRESOS ESPECIFICOS"; dichas cuentas llenan el cometido de facilitar la contabilización y registros estadísticos de tales rubros, pero en el fondo distorsionan el contenido de las cuentas terciarias de los impuestos indirectos y las transferencias corrientes. Para los efectos de este trabajo, se seguirá la clasificación contenida en el manual de Clasificaciones Presupuestarias de Guatemala.

Clasificación de Ingresos: De acuerdo con la clasificación antes mencionada, los ingresos se dividen en dos categorías primarias: los Ingresos Corrientes y los Ingresos de Capital. Los primeros incrementan el Activo del Estado y tienen incidencia en las operaciones de caja del gobierno central; los ingresos de capital agrupan los ingresos derivados de empréstitos estatales que el gobierno hace a instituciones nacionales e internacionales y que afectan las operaciones del pasivo nacional e incrementan la deuda pública.

Esta división primaria de los ingresos totales también refleja el destino de los mismos, toda vez que los ingresos corrientes se destinan, fundamentalmente, a financiar los gastos de funcionamiento o de las operaciones corrientes del Gobierno, en tanto que los ingresos de capital se destinan básicamente a financiar las obras de infraestructura y demás gastos de inversión del sector público.

Se estima importante señalar que, de acuerdo con disposiciones legales (Inciso 5o. del Artículo 224 de la Constitución de la República, promulgada el 15 de septiembre de 1965 y la Ley Orgánica del Presupuesto, contenida en el Decreto Presidencial 552), el Presupuesto General de la Nación deberá contener un equilibrio en los ingresos y gastos;

de consiguiente, estos últimos se convierten en una variable dependiente de aquéllos. Pero la realidad es que los ingresos derivados de los impuestos, no tienen un crecimiento acorde con las necesidades que afronta el Estado cada día, a tal grado que éste tiene que recurrir al endeudamiento, para poder impulsar el desarrollo económico y social.

Para lograr una mejor objetividad en la composición de las principales fuentes de financiamiento a que recurre el Gobierno Central para cubrir sus gastos anuales, se preparó el cuadro que a continuación se detalla, que contiene los recursos obtenidos para financiar el Presupuesto de Gastos de 1970.

CUADRO No. 1

Fuentes de Financiamiento del Presupuesto 1970

Rubros	o/o del Total	Miles de Quetzales	o/o Parciales
INGRESOS TOTALES	<u>100.00</u>	<u>203 470.2</u>	<u>—</u>
Ingresos Corrientes	<u>81.2</u>	<u>165 248.8</u>	<u>100.0</u>
Ingresos Tributarios	72.6	147 629.9	89.5
Ingresos no Tributarios	5.9	11 945.6	7.2
Transferencias Corrientes	2.7	5 547.7	3.3
Otros Ingresos Corrientes	0.0	125.6	—
Ingresos de Capital	<u>18.8</u>	<u>38,221.4</u>	<u>100.0</u>
Préstamos	10.5	21 333.3	55.8
Créditos en valores Públicos	7.9	16 000.0	41.9
Transferencias de capital	0.3	645.7	1.7
Otros ingresos de capital	0.1	242.4	0.6

NOTA: Datos integrados con la información que contiene la publicación "Trimestre Fiscal" (Enero-Marzo 1971) de la Dirección Técnica del Presupuesto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Del cuadro anterior podemos observar que los Q.203,470.2 miles que el gobierno central captó como ingresos totales para el año 1970, el 81.2 o/o lo constituían los ingresos corrientes de Q.165 248.8 miles y que el 18.8 o/o le correspondió a los Ingresos de Capital. Más adelante, en un cuadro que resume datos sobre los ingresos registrados en el quinquenio 1966-1970, se podrá establecer que estas proporciones en la composición de los ingresos totales, no sufren casi ninguna variación en dicho período, lo cual nos dice que la estructura de los ingresos fiscales no han sufrido cambios que mejoren la participación de los ingresos corrientes, respecto a los ingresos totales.

INGRESOS CORRIENTES: Ya hemos expresado la importancia que tienen los ingresos corrientes en el sistema impositivo, porque no comprometen los recursos del futuro, sino por el contrario miden por un lado la capacidad de pago de los factores de la producción y por otro lado participan en la redistribución del ingreso, conjuntamente con una racionalización del gasto público.

Tomando como base siempre el cuadro de fuentes de financiamiento anterior, observamos que en la composición de los ingresos corrientes, los tributarios tienen un mayor peso sobre el resto de los rubros, al grado que sólo ellos representan un 89.5 o/o de los ingresos corrientes y un 72.6 o/o de los ingresos totales; ello denota que constituyen la base del sistema impositivo, razón por la cual se estima muy importante conocer la forma como están integrados a niveles más desagregados; para ello se muestra la siguiente composición:

CUADRO No. 2

INGRESOS TRIBUTARIOS RECAUDADOS EN 1970

Rubros	Miles de Quetzales	o/o
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS	<u>147 629.9</u>	<u>100.0</u>
A) Directos	24 662.9	16.7
Impuesto sobre la Renta	18 643.9	12.6
Impuesto sobre Inmuebles	5 059.5	3.4
Impuesto sobre herencias y legados	437.0	0.3
Impuesto sobre compra-venta de inmuebles	512.5	0.4

B) Indirectos	122 967.0	83.3
Impuesto sobre el comercio exterior	<u>46 085.9</u>	<u>31.2</u>
1— Importaciones	36 459.9	24.7
2— Exportaciones	9 626.0	6.5
Impuesto s/consumo de productos y servicios	39 467.8	26.7
Impuestos sobre actividades comerciales, actos jurídicos y transac.	37 413.3	25.4

Los ingresos tributarios están integrados por los grupos terciarios de los impuestos Directos y los Indirectos. Los primeros afectan al ingreso personal, al patrimonio y a la riqueza; por ello se dice que miden la capacidad de pago de las personas y las empresas. Este tipo de impuesto se califica como justo y equitativo porque grava más a quienes tienen más y se caracterizan por ser progresivos con respecto al grado de riqueza personal y empresarial. Los impuestos directos no obstante su importancia y efectos económicos, contribuyen únicamente con el 16.7 o/o en la composición de los ingresos tributarios.

Dentro de los impuestos Directos, el impuesto sobre la Renta es el que participa con el 76 o/o de los ingresos derivados de la tributación directa, pero apenas con el 12.6 o/o de los ingresos totales y el 1.0 o/o del Producto Nacional Bruto; siguiendo en orden de importancia por el volumen de ingresos que capta tenemos el impuesto territorial, o sobre inmuebles como también se le llama, cuyas tasas impositivas son tan bajas y el valor registrado de los inmuebles tan desactualizado, que únicamente permite una recaudación de 3.4 o/o del total de los ingresos anuales y que expresado en términos absolutos oscila con un promedio anual de 3.5 a 4 millones de quetzales; luego se tienen los rubros de impuestos sobre herencias y legados; y sobre las transacciones de la propiedad raíz cuyo monto anual es tan insignificante que agrupados normalmente no alcanzan el millón de quetzales anuales.

La tasa promedio anual de crecimiento de los impuestos directos alcanzó en el último quinquenio alrededor de 8.7 o/o, lo que da una característica de elasticidad a dichos impuestos; (entendiéndose ésta, como un incremento proporcional en lo recaudado, como un efecto del incremento del ingreso nacional), sin embargo al analizarlos en términos individuales vemos que ello únicamente es un espejismo, porque tal incremento se debe a las modificaciones que se le introducen a la base legal de los mismos, aún con este antecedente los impuestos sobre inmuebles, herencias y legados y sobre las transacciones de inmuebles, tienen características de inelasticidad.

El rubro más importante dentro de los ingresos corrientes lo

constituye el que agrupa los impuestos indirectos; recuérdese que estos impuestos son los que gravan la producción, el consumo y las transacciones de los bienes y servicios; que el efecto de su traslación se refleja en el nivel general de precios, siendo los consumidores quienes en última instancia pagan este tipo de tributo; y aun cuando se considera que tales impuestos son los más inequitativos e injustos éstos alcanzan una participación del 83.3 o/o del total de los ingresos tributarios, constituyéndose en el rubro de mayor importancia de todo el sistema tributario.

Los impuestos indirectos no ofrecen mayores problemas para su recaudación y la mayoría de ellos convierten a las empresas del sector privado expendedoras de los productos o bienes de consumo, en entidades recaudadoras, reduciendo en esta forma los costos de control y administración de los mismos.

La mayor recaudación en términos absolutos y relativos obtenida dentro de los impuestos indirectos, proviene de aquellos que gravan las operaciones del comercio exterior, siendo el rubro de las importaciones quienes generan el mayor volumen de ingresos recaudados, esto refleja nuestra gran dependencia externa y la alta propensión a la demanda de bienes y servicios producidos fuera del país, cabe señalar que la tasa anual promedio de crecimiento alcanzada fue alrededor del 2.8 o/o durante el último quinquenio, no obstante que en los años 1966-1968 se observó una tendencia decreciente. Pero con el establecimiento del impuesto de Estabilización Económica-Protocolo de San José Costa Rica— aplicado por Decreto No. 1778 del Congreso de la República, a partir de 1968 dichos ingresos observaron una tendencia creciente. Por el lado de los ingresos derivados de exportaciones, apenas alcanzan el 65 o/o del total de ingresos tributarios y durante el último quinquenio la mayor cifra en términos absolutos ha sido en 1970 de Q.9.6 millones, siendo indudablemente la exportación de café la que contribuyó en mayor proporción, alcanzando la cantidad de Q.7.4 millones que equivale al 77.0 o/o de los ingresos por exportaciones tenidos para 1970, y el 5.0 o/o del total de los ingresos tributarios de ese mismo año.

El segundo rubro de los impuestos indirectos lo constituyen los que gravan la elaboración y el consumo de productos y servicios que participan

un 26.7 o/o en la composición de los ingresos tributarios, que en términos absolutos para el año de 1970, equivalen a Q. 39.5 millones; dentro de este rubro terciario, los impuestos que tienen mayor peso son los que gravan el consumo nacional de productos derivados del petróleo, que para el mismo año generaron ingresos hasta por Q.11.9 millones, luego el impuesto sobre el consumo de licores preparados que dió ingresos hasta por Q.8.1 millones, asimismo el impuesto sobre el volumen de elaboración de cerveza que contribuyó con Q.5.6 millones para el mismo año, siguiéndole los impuestos sobre la elaboración y consumo de cigarrillos nacionales alcanzando ambos la suma de Q.6.1 millones para el año de 1970; en tal forma que los impuestos anteriores constituyen los tributos más importantes de este rubro terciario.

Finalmente dentro de los impuestos indirectos se cuenta con el rubro de impuesto sobre actividades comerciales, actos jurídicos y transacciones, dicho rubro alcanza una participación del 25.4 o/o de los ingresos tributarios, equivalente para el año 1970, a la suma de Q.37.4 millones, siendo el impuesto de timbre y papel sellado en sus diferentes aplicaciones, según las modificaciones a la ley, las que generan tales ingresos; estos impuestos en su conjunto observan una tasa anual promedio de crecimiento que alcanza alrededor del 14.9 o/o. Dicha tasa refleja el alto rendimiento de este impuesto, sin embargo es uno de los impuestos indirectos más injustos e inequitativos, porque afecta con una tarifa uniforme ad-valorem, los actos, contratos y documentos expresamente señalados por la ley, sin atender el nivel de ingresos de cada persona ni su condición económica, es decir que todos tienen que pagar la misma tasa o tarifa de 1.5 por ciento, las objeciones que se le hacen a este impuesto es que tiene un efecto de cascada, recaudado en todas las etapas de la producción y en la distribución y consumo a los niveles del por mayor y del por menor.

El alto peso de los impuestos indirectos sobre los directos le da características de inelasticidad y regresividad al sistema tributario, aunque debe reconocerse que buena parte de la inelasticidad radica en la deficiencia de los sistemas de cobro y fiscalización de los impuestos, estos aspectos ya han sido abordados dentro del programa tributario del Gobierno central, 1971-1975 y se han propuesto soluciones para superarlos a breve plazo; para observar en forma objetiva esta composición de los ingresos tributarios a nivel de impuestos directos e indirectos, se presenta el cuadro número 3 el cual tiene como fin corroborar lo antes mencionado:

CUADRO No. 3

COMPOSICION ABSOLUTA Y RELATIVA DE LA
IMPOSICION DIRECTA E INDIRECTA 1966-1970
(En millones de Quetzales)

		Años				
		1966	1967	1968	1969	1970
I	Impuestos Renta y Patrimonio	16.2	18.8	22.1	22.1	24.6
II	Impuestos Indirectos	<u>91.2</u>	<u>91.0</u>	<u>100.4</u>	<u>112.0</u>	<u>122.8</u>
	1. Sobre Importaciones	31.7	29.8	29.6	33.6	36.4
	2. Sobre Exportaciones	8.5	5.5	4.8	6.3	9.6
	3. Otros Indirectos	<u>51.0</u>	<u>55.7</u>	<u>66.0</u>	<u>72.1</u>	<u>76.8</u>
	Totales: (I + II)	<u>107.4</u>	<u>109.8</u>	<u>122.5</u>	<u>134.1</u>	<u>147.4</u>

(En Porcentajes)

I	Impuesto Renta y Patrimonio	15.1	17.1	18.0	16.5	16.7
II	Impuestos Indirectos	<u>84.9</u>	<u>82.9</u>	<u>82.0</u>	<u>83.5</u>	<u>83.3</u>
	1. Sobre Importaciones	29.5	27.1	24.2	25.0	24.7
	2. Sobre Exportaciones	7.9	5.1	3.9	4.7	6.5
	3. Otros Indirectos	<u>47.5</u>	<u>50.7</u>	<u>53.9</u>	<u>53.8</u>	<u>52.1</u>
	Totales: (I + II)	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>	<u>100.0</u>

Fuente: Integrado con las cifras de la Revista
"EL TRIMESTRE FISCAL" (Enero-Marzo 1971)"
DIRECCION TECNICA DEL PRESUPUESTO.

Los otros rubros que se incluyen dentro de la composición de los ingresos corrientes son los: Ingresos no tributarios que constituyen alrededor del 7.2 o/o de los mismos, equivalentes en 1970 a la cantidad de Q.11.9 millones; luego las Transferencias Corrientes tanto de particulares al Estado como el aporte de las Empresas Estatales cuyos fondos han sido generados por la prestación de Servicios Públicos que estas ofrecen a la comunidad, este rubro es uno de los más bajos dentro de los ingresos corrientes al grado que incluyendo dentro de este renglón los descuentos que hace el Estado a sus trabajadores por concepto de montepío, alcanza una participación aproximada del 3.3 o/o anual, y finalmente el rubro de Otros Ingresos Corrientes, en el cual se incluyen ingresos por ajustes de operaciones contables derivados de años anteriores, esta cuenta no está constituida por impuestos propiamente dichos y su participación anual es insignificante que no tiene ningún peso dentro de los Ingresos Corrientes:

CONTROL Y ADMINISTRACION: Los ingresos, de acuerdo con el artículo 223 del Capítulo VII "Regimen Hacendario" de la Constitución de la República, constituyen un fondo común indivisible y están destinados a cubrir exclusivamente los gastos del Estado; el Organismo Ejecutivo a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público administra la Hacienda Pública. Ello implica que la administración y control de los ingresos es responsabilidad exclusiva del organismo ejecutivo, quien toma las medidas tendientes para mejorar los sistemas tributarios, pero es el Congreso de la República quien tiene que legislar sobre la creación de nuevos impuestos, modificación de los existentes o supresión de aquellos cuyos gastos de administración resulten más altos que los ingresos que causan.

El Organismo Ejecutivo tiene a su cargo desarrollar las políticas de administración de los ingresos y gastos del Gobierno Central, dicha función se lleva a cabo a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

INGRESOS DE CAPITAL: De acuerdo con lo que se muestra en el cuadro No. 1 (Fuentes de Financiamiento del Presupuesto 1970), se establece que para dicho año alcanzaron una participación del 18.8 o/o de los ingresos totales; en la composición de tales ingresos, los rubros que corresponden a los préstamos Directos y los Créditos en valores Públicos, se traducen en endeudamiento del Estado, dichos rubros en conjunto ascienden para 1970 a la cantidad de Q. 37.3 millones equivalentes al 97.7 o/o del total de los ingresos de capital, y el 18.4 o/o de los ingresos totales percibidos por el estado en dicho año. Las cifras anteriores constituyen el endeudamiento bruto anual al cual si se le deducen las amortizaciones de la deuda pública realizados en el mismo año, se obtendrá el endeudamiento neto, este último ascendió a la cantidad de Q.18.7 millones obtenido de la siguiente forma:

ENDEUDAMIENTO NETO PARA 1970
(Miles de Quetzales)

Rubros		
Préstamos Directos	Q. 21,333.3	
Créditos en Valores Públicos	Q. 16,000.0	Q. 37.333.3
 Menos		
Amortización al principal de la Deuda Pública		Q. <u>18.617.7</u>
 Endeudamiento Neto:		Q. 18.715.6

La utilización de los préstamos y la emisión de bonos, tratan de justificarse por el hecho de que esos recursos se destinan al financiamiento e incremento de la inversión del Sector Público. Previo a la negociación de los préstamos o emisión de valores públicos se consulta a las autoridades monetarias a fin de controlar y mantener a niveles permisibles, el endeudamiento del Gobierno Central, cabe mencionar que por el lado monetario no se ha descuidado el aspecto inflacionario que podría acelerarse ante un uso desmedido e irracional del crédito.

Los préstamos directos utilizados en la ejecución del presupuesto de 1970, tienen su origen en el exterior, a través de las siguientes instituciones internacionales de crédito:

	Institución	Miles de Quetzales
1	Banco Interamericano de Desarrollo (BID)	8,984.9
2	Banco Centroamericano de Integración Económica (BCIE)	5 524.6
3	Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento	4 754.0
4	Agencia Internacional para el Desarrollo (AID)	1 398.3
5	Eximbank de Washington	<u>671.5</u>
	Utilización Total de Préstamos	<u>21 333.3</u>

La emisión de Bonos para el mismo año ascendió a 16 millones equivalente al 41.9 o/o de los ingresos de capital, y del 7.9 o/o del total de los ingresos del gobierno central. Las transferencias de capital, estuvieron constituidas por las donaciones del Bureau Of Public Roads (BPR) con Q 262.9 miles, destinados a la construcción de carreteras, y de la Agencia

para el Desarrollo Internacional (AID) con Q. 383.8 para ese mismo año. El rubro de otros ingresos de capital cuya cantidad fue de Q 242.2 proviene de los descuentos que se aplican a los premios de la lotería nacional y que se destinan para la construcción del Teatro Nacional, (según Decreto Número 859, 6 o/o utilidades Lotería Nacional). Estos dos últimos rubros de los ingresos de capital (transferencia de capital y otros ingresos de capital), no tienen efectos sobre el pasivo nacional, sino que por el contrario aumentan el activo, pero su reducida participación absoluta y relativa casi no tiene ningún impacto en los ingresos de capital y a nivel de ingresos totales.

IMPACTO DEL AHORRO DEL GOBIERNO:

No hay ninguna duda sobre que el ahorro del sector público tiene una participación activa sobre el volumen de la inversión total, y de esta manera una incidencia directa sobre la aceleración del crecimiento económico, por ello es importante conocer cual ha sido la capacidad de ahorro neto del gobierno durante el último quinquenio. Ya se ha mencionado anteriormente que el ahorro neto es la diferencia entre los ingresos corrientes y los gastos corrientes menos la amortización de deuda.

A continuación se presenta un cuadro que demuestra cual ha sido el comportamiento del ahorro neto durante el último quinquenio.

AHORRO DEL GOBIERNO C E N T R A L Años 1966-1970 (Miles de Quetzales)

CUENTAS	1966	1967	1968	1969	1970
I Ingresos Corrientes	120 418.1	124 047.9	136 350.0	149 716.7	165 248.8
II Gastos Corrientes	<u>109 417.3</u>	<u>118 536.9</u>	<u>119 032.4</u>	<u>129 241.6</u>	<u>147 754.4</u>
Ahorro Bruto—(I-II)	11 000.8	5 511.0	17 317.6	20 375.1	17 494.4
Amortización deuda					
Pública	<u>16 391.6</u>	<u>16 419.8</u>	<u>16 574.9</u>	<u>17 670.7</u>	<u>18 864.7</u>
Ahorro Neto	<u>- 5 390.8</u>	<u>-10 908.8</u>	<u>0 742.7</u>	<u>2 704.4</u>	<u>-1 370.3</u>

Puede observarse del cuadro anterior que, el gobierno no ha sido capaz de mantener en forma sostenida una cantidad de ahorro, aun en cantidades mínimas, ello significa que los ingresos corrientes han estado muy por debajo de los niveles que se requieren para contar con un ahorro que le permita al gobierno central, destinarlo a financiar gastos de inversión pública. Habría que analizar cual ha sido la política del gasto para determinar a que función del gobierno se le ha dado un mayor apoyo en

estos últimos años; sin embargo como el tema básico es la composición de los ingresos, basta indicar que los gastos han estado orientados a impulsar la atención de la Educación, Salud y Seguridad Pública; destinando a este renglón la mayor atención en estos últimos años, al grado que el 20.3 o/o de los ingresos corrientes están destinados a financiar los gastos por estos conceptos.

Casi todos los autores coinciden en que uno de los más grandes problemas que afrontan los países subdesarrollados, es la escasez de fondos para la formación del capital que sirve de medio para impulsar el desarrollo. Uno de los componentes del Capital lo constituyen los ahorros,, pero con una ausencia de estos, tal como la situación del gobierno central, necesariamente deberá de acudir al endeudamiento público como una solución para realizar la obra física que es imprescindible para lograr un mejor aprovechamiento de los recursos naturales que tiene el suelo y subsuelo del país.

Lo anterior demuestra la necesidad urgente que afronta el gobierno, de hacer llegar mayores ingresos provenientes del sistema impositivo y aplicar una política de racionalización del gasto, a fin de contar con mayores recursos que le permitan mantener niveles adecuados de ahorro público y traducirlo en inversiones que agilicen un desarrollo armónico y equilibrado.

Presupuesto General de Ingresos de la Nación: Ya nos hemos referido a las fuentes de financiamiento que utilizó el gobierno central para cubrir los gastos para el ejercicio fiscal de 1970, se analizaron los grupos primarios, secundarios y terciarios de los principales rubros de impuestos que se detallan en los cuadros números 1, 2, 3, anteriormente expuestos. Ahora se tiene el propósito de analizar en una forma más desagregada la composición de los ingresos presupuestados y compararlos con los que efectivamente fueron recaudados, en el año 1970; para ello se considera importante hacer uso de la clasificación económica del presupuesto, porque ella muestra, no solo los ingresos esperados para un ejercicio fiscal, sino también, los gastos que podrán respaldarse con esos ingresos, esta clasificación permite tener una visión objetiva y general de la influencia de las finanzas públicas sobre el resto de la economía nacional, porque resalta las transacciones gubernamentales que se llevan a cabo en forma directa e indirecta durante el ejercicio fiscal que se trate, de tal manera que se facilita medir el impacto de los gastos públicos en la composición del Producto Nacional e Ingreso Nacional. La clasificación económica será utilizada para observar las variaciones que resultan de lo presupuestado con respecto a lo ejecutado; en la parte presupuestada se parte de que los ingresos y gastos serán equilibrados por razones legales, pero en la ejecución surgen diferencias entre ingresos y gastos, pudiendo rara vez equilibrarse.

PRESUPUESTO NACIONAL 1970
(Millones de Q.)

Ingresos		I Cuenta Corriente:		Egresos		
1	Ingresos Tributarios	143.3		1	Gastos de Consumo	114.0
	a) Directos:	24.9		a)	Remuneraciones	80.9
	a.1 Impuesto sobre la Renta	17.9		b)	Compra de bienes y servicios	25.3
	a.2 Impuesto sobre el Patrimonio y riqueza	7.0		c)	Intereses	7.8
	b) Indirectos:	118.4		2	Transferencias Ctes.	21.2
	b.1 Impuesto sobre comercio exterior	44.7		a)	Al Sector Privado	10.5
	b.2 Impuesto sobre el consumo de productos y serv.	37.9		b)	Al Sector Público	9.6
	b.3 Impuesto sobre transacciones comerciales y actos jurídicos.	35.8		c)	Al Sector Externo	1.2
2	Ingresos no Tributarios	10.2			Total:	
	a) Renta de activos fijos	0.8			Gastos Corrientes:	135.2
	b) Venta de artículos y productos del Estado.	0.4			Ahorro bruto anual (Ingresos-Egresos)	22.4
	c) Tasas, Derechos y cargos por servicios	8.0			menos:	
	d) Utilidades de empresas del Estado.	0.6			Amortización deuda	18.6
3	Transferencias Corrientes	4.1			Ahorro neto cuenta corriente	3.8
4	Otros ingresos Corrientes	-				
	Total de Ingresos Corrientes	157.6				
II CUENTA CAPITAL						
	Ahorro neto en Cuenta Cte.	3.8			Inversión Directa	35.9
	Préstamos Directos	34.1		a)	Inversión Real	34.2
	Crédito en valores públicos	17.2		b)	Inversión Financiera	1.7
	Transferencias de capital	0.3			Inversión indirecta	21.2
	Otros ingresos de capital	1.7				
II	INGRESOS DE CAPITAL	57.1		a)	Transferencias al Sector Público	21.1
				b)	Otras transferencias	0.1
				II	GASTOS DE CAPITAL	57.1
					Variación de Saldos	00.0

Integrados estos datos con las publicaciones del presupuesto 1970.

Previamente se desea mencionar que el esquema anterior, no es presentado en el documento presupuestario nacional, pero dada su importancia para facilitar la interpretación de las cuentas en las operaciones corrientes y de capital, se estimó muy oportuna su integración.

Al observar el contenido de la clasificación económica, se determina que la variación de saldos es cero, ello es así porque como ya se ha dicho anteriormente, por ley el presupuesto nacional que aprueba el Congreso de la República debe contener un equilibrio entre sus ingresos y egresos.

En el cuadro que se presenta más adelante y que contiene la información de los presupuestos de ingresos que se han ejecutado durante el período 1966-1970, se puede observar que la ejecución presupuestal, para este último año, se realizó un tanto diferente a como fue programada. Primeramente habrá que hacer resaltar que los ingresos corrientes fueron mayores a los programados en la cantidad de Q 7.6 millones; es decir que de los Q 157.6 millones que fueron programados, se recaudaron Q. 165.2 millones; dicho incremento fue obtenido básicamente de los rubros correspondientes a los impuestos indirectos así: a) Derechos de Exportación del Café con Q.2.9 millones aproximadamente; ; b) Derechos arancelarios sobre Importación con Q.1 millones; c) Impuesto sobre el consumo de productos y servicios con Q. 1.6 millones aproximadamente; ; d) Los impuestos sobre actividades comerciales, Actos jurídicos y transacciones comerciales en aproximadamente Q.1.6 millones; y, e) en otros rubros se observó un incremento en lo recaudado con relación a lo programado, que sumados alcanza la cifra de Q 0.5 millones, lo anterior demuestra que los impuestos indirectos en general y los del comercio exterior en particular, siguen teniendo una mayor incidencia dentro de la composición del sistema tributario del país. Los derechos de exportación del café fueron mayores a lo esperado debido a una alza en la cuota de exportación de este producto, en los derechos de importación se observó una mayor propensión al consumo de alimentos de procedencia externa, así como lo relacionado con textiles y vestido; el aumento en las recaudaciones por el timbre y papel sellado es debido a las transacciones de carácter comercial registradas como una consecuencia del crecimiento del producto e Ingreso Nacional, este mismo efecto se registra en el crecimiento de los impuestos sobre el consumo de productos y servicios.

Por el lado de los impuestos directos, se observó una pequeña baja que ascendió a 200 mil quetzales, aproximadamente, porque de los Q.24.9 millones programados para el año 1970, fueron recaudados Q.24.7 millones. Dentro de este grupo de impuestos los que gravan a la propiedad inmueble acusaron una baja de un millón de quetzales, porque se presupuestó la suma de Q.7.0 millones y fue recaudado solamente Q.6.0 millones, en tanto que el impuesto sobre la renta resultó ligeramente más alto es decir que de los Q.17.9 millones que fueron programados, se tuvo un ingreso real de

Q.18.6 millones. Lo anterior nos demuestra que es necesario que los impuestos directos tengan una mayor atención, más dinámica administrativa, mejor organización y métodos de trabajo para agilizar los sistemas de control y administración de tales impuestos, porque de lo contrario aún cuando se modifiquen las bases legales para lograr una mayor progresividad impositiva, ésta no será posible si no se cuentan con los elementos necesarios para lograr los propósitos deseados. Siguiendo con el análisis anterior se observa que los otros rubros de ingresos no tributarios también acusaron un incremento de Q.1.7 millones con respecto a lo programado; asimismo la Transferencias Corrientes reportaron un incremento de Q.1.4 millones durante el ejercicio de 1970; de lo anterior puede deducirse que siendo los impuestos indirectos los que generaron los mayores ingresos, es la masa consumidora la que mediante la traslación impositiva ha soportado una reducción a su capacidad de compra y en algún grado a una disminución de su capacidad de ahorro, particularmente de aquellos grupos que tienen ingresos fijos provenientes de sueldos y salarios, toda vez que los impuestos indirectos tienen incidencia directa sobre el nivel general de precios.

Con un mayor volumen en el nivel de los Ingresos Corrientes que lo programado, el gobierno durante este ejercicio fiscal tuvo la oportunidad de aumentar sus gastos, porque tal incremento le proporciona esa disponibilidad, pero desafortunadamente la política del gasto no se orientó hacia los sectores productivos, es decir que los gastos no se canalizaron hacia la inversión, sino que se utilizaron para atender los gastos de funcionamiento de la maquinaria administrativa y en un volumen mucho mayor al excedente registrado en los ingresos corrientes.

Esto puede deducirse al examinar el cuadro que se presentó anteriormente para integrar el ahorro en cuenta corriente de los años 1966-1970, en dicho cuadro aparece para el último año, un ahorro negativo, es decir un desahorro de Q.1.4 millones; o sea que de un ahorro programado de Q.3.8 millones se pasó a un desahorro de Q.1.4 millones, ello demuestra que los gastos de consumo para el ejercicio 1970 se elevaron en Q.13 millones con respecto a lo programado.

Examinando la clasificación institucional de los presupuestos de gastos que fueron ejecutados, observamos que para dicho año los gastos del Ministerio de la Defensa Nacional fueron incrementados en Q.13 millones del año 1969 a 1970, ello equivale a un aumento del 83 o/o anual; dicho incremento se encuentra un tanto exagerado en comparación con los aumentos registrados en los otros ramos de la administración pública que tienen la función de impulsar el desarrollo económico y social del país.

Al observar la realización de los ingresos de capital, se establece que

de los Q.53.3 millones que fueron programados, únicamente Q.38.2 millones fueron reales, que equivale al 71.7 o/o de lo programado; dentro de la composición de tales ingresos fue el rubro de préstamos directos el que no alcanzó los Q.34.1 millones que se había previsto, sino que únicamente se utilizaron Q.21.3 millones.

Normalmente las causas que dan origen a que el rubro de préstamos directos no alcance la cifra presupuestada, se debe a que las unidades ejecutoras de los programas de inversión, no tienen la capacidad física y/o administrativa para poder realizar las metas de trabajo que se proponen ejecutar durante el ejercicio fiscal de que se trate, particularmente aquellos programas o proyectos que se realizan por el sistema de contratación, donde no puede calcularse el tiempo que se empleará en el trámite de las licitaciones públicas o privadas; ello no permite ajustarse al calendario del uso de recursos que ha sido previamente programado.

Siguiendo con el análisis de los ingresos de capital, se observa que el rubro de Crédito en valores Públicos, que está integrado por los renglones de Bonos nuevos y remanente de bonos de ejercicios anteriores, fue ejecutado en un 93.6 o/o de lo programado porque de los Q.17.1 millones proyectados se gastaron Q.16.0 millones. Del movimiento anterior se encuentra que no hay correlación entre el endeudamiento público y la utilización de los préstamos externos, no obstante que el primero sirve para financiar la contrapartida nacional para poder utilizar los segundos, o sea que por cada quetzal que se utiliza de los préstamos externos, el gobierno está obligado a aportar cincuenta y tres centavos, según según se determina por la proporción en que están integrados los ingresos de capital para el ejercicio de 1970. De lo anterior se infiere que en la ejecución del presupuesto de 1970, se utilizaron ingresos provenientes del endeudamiento público, para financiar gastos de funcionamiento, lo cual es un signo negativo para la política económica del país.

* Comportamiento de los principales impuestos de 1966-1970:

Guatemala al igual que otros países ha hecho uso de su política fiscal para impulsar las actividades de la Agricultura, Industria; y el Comercio, particularmente en estos últimos años, se ha emitido una serie de disposiciones legales que tienen por objeto crear incentivos fiscales para apoyar estas actividades a fin de promover un desarrollo económico más acelerado. La composición de los ingresos fiscales ha reflejado tales cambios de la política fiscal, particularmente en estos últimos años en que las fluctuaciones de los precios internos nacionales afectan el volumen de nuestras exportaciones de productos agrícolas, base en la cual descansa nuestra estructura económica. La formación de industrias de transformación, extractivas, complementarias y de servicios, organizadas bajo el amparo de la ley de incentivos fiscales y la integración del propio

Mercado Común Centroamericano. Es por ello que se estima que para tener cifras comparables basta con analizar las modificaciones o el crecimiento de los ingresos habidos en el último quinquenio, para tal objeto se ha elaborado un cuadro que contiene la composición de los ingresos totales recaudados por el gobierno central durante el período de 1966-1970, la estructura del mismo guarda relación con la clasificación de ingresos que hemos venido presentando, a fin de que puedan hacerse las relaciones necesarias con los cuadros anteriores. (Ver cuadro en la siguiente página)

Los datos que contiene el cuadro anterior, demuestran que los ingresos totales del gobierno central siempre son ascendentes en términos absolutos, pero que crecen a diferente tasa anual, durante los cinco años han tenido un crecimiento de Q.144.3 millones en 1966 a Q.203.5 millones en 1970, que equivale a una tasa promedio de crecimiento anual de 7.2 o/o pero analizando año por año, vemos que durante los dos últimos años el crecimiento ha sido alrededor de una tasa del 10.5 o/o anual, ello quiere decir que la tasa de crecimiento ha observado un incremento más acelerado; las causas de este comportamiento se debe indudablemente a que durante el período se ha hecho un mayor uso de los recursos provenientes de préstamos externos, esto puede comprobarse al analizar el crecimiento de los ingresos corrientes, los cuales han observado una tasa promedio anual de 6.6 o/o en tanto que los ingresos de capital han crecido dentro del mismo período a una tasa promedio anual de 10.0 o/o.

Dentro de los ingresos corrientes se observa la siguiente composición:

Concepto:	(En Millones de quetzales Años:		Crecimiento Promedio Anual
	<u>1966</u>	<u>1970</u>	
INGRESOS CORRIENTES:	<u>120.4</u>	<u>165.2</u>	<u>6.6</u>
Ingresos Tributarios	107.3	147.6	6.8
Ingresos no Tributarios	8.6	11.9	6.8
Transferencias Corrientes	4.5	5.5	4.1
Otros Ingresos Corrientes	0.03	0.12	30.0

Como el rubro de los ingresos tributarios es el que tiene un mayor peso e importancia dentro de los ingresos corrientes, será analizado con mayor detalle ya que básicamente nos dará la pauta de la composición del sistema tributario del país, y de los resultados del mismo podrán apoyarse las conclusiones de este trabajo.

COMPOSICION DE LOS INGRESOS TOTALES DEL GOBIERNO CENTRAL Y SU IMPORTANCIA RELATIVA AÑOS 1966-1970

(MILES DE QUETZALES)

	1966	%	1967	%	1968	%	1969	%	1970	%
INGRESOS TOTALES (I+II)	<u>144 266.8</u>	<u>100.0</u>	<u>155 289.3</u>	<u>100.0</u>	<u>165 539.0</u>	<u>100.0</u>	<u>183 265.3</u>	<u>100.0</u>	<u>203 470.2</u>	<u>100.0</u>
I INGRESOS CORRIENTES	<u>120 418.1</u>	<u>83.5</u>	<u>124 047.9</u>	<u>79.9</u>	<u>136 350.0</u>	<u>82.4</u>	<u>149 716.7</u>	<u>81.7</u>	<u>165 248.8</u>	<u>81.2</u>
1. INGRESOS TRIBUTARIOS	<u>107 262.2</u>	<u>74.4</u>	<u>109 826.3</u>	<u>70.7</u>	<u>122 526.1</u>	<u>74.0</u>	<u>134 022.4</u>	<u>73.1</u>	<u>147 629.9</u>	<u>72.6</u>
A) DIRECTOS	<u>16 234.7</u>	<u>11.3</u>	<u>18 806.4</u>	<u>12.1</u>	<u>22 137.3</u>	<u>13.4</u>	<u>22 151.4</u>	<u>12.1</u>	<u>24 662.9</u>	<u>12.1</u>
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	12 369.9	8.6	13 957.7	9.0	16 008.3	9.7	16 637.8	9.1	18 653.9	9.2
IMPUESTO SOBRE INMUEBLES	3 002.8	2.2	3 880.6	2.5	5 157.7	3.2	4 681.4	2.5	5 059.5	2.5
IMPUESTO SOBRE HERENCIAS Y LEGADOS	347.7	0.2	483.4	0.3	375.8	0.2	299.9	0.2	437.0	0.2
IMPUESTO S/COMPRA Y VENTA DE INMUEBLES	514.3	0.3	484.7	0.3	595.5	0.3	532.3	0.3	512.5	0.2
B) INDIRECTOS	<u>91 027.5</u>	<u>63.1</u>	<u>91 019.9</u>	<u>58.6</u>	<u>100 388.8</u>	<u>60.6</u>	<u>111 871.0</u>	<u>61.0</u>	<u>122 967.0</u>	<u>60.5</u>
IMPUESTO SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR	40 231.9	27.9	35 319.6	22.7	34 390.0	20.8	39 856.8	21.7	46 085.9	22.6
A) IMPORTACIONES	31 701.2	21.9	29 807.8	19.2	29 591.2	17.9	33 360.9	18.3	36 459.9	18.4
B) EXPORTACIONES	8 530.7	6.0	5 511.8	3.5	4 798.8	2.9	6 295.9	3.4	9 626.0	4.2
IMPUESTO S/ELABORACIÓN Y CONSUMO DE PRODUCTOS Y SERVICIOS	32 163.7	22.3	31 783.1	20.5	33 639.1	20.3	37 503.1	20.5	39 467.8	19.4
IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES COMERCIALES, ACTOS JURÍDICOS Y TRANSACCIONES	18 629.9	12.9	23 917.2	15.4	32 359.7	19.5	34 511.1	18.8	37 413.3	18.5
2. INGRESOS NO TRIBUTARIOS	<u>8 554.4</u>	<u>5.9</u>	<u>8 953.7</u>	<u>5.8</u>	<u>9 415.5</u>	<u>5.2</u>	<u>11 382.4</u>	<u>6.4</u>	<u>11 945.6</u>	<u>5.9</u>
3. TRANSFERENCIAS CORRIENTES	<u>4 567.0</u>	<u>3.2</u>	<u>5 216.7</u>	<u>3.4</u>	<u>5 331.3</u>	<u>3.2</u>	<u>4 262.5</u>	<u>2.3</u>	<u>5 547.7</u>	<u>2.7</u>
4. OTROS INGRESOS CORRIENTES	<u>34.5</u>	<u>0.0</u>	<u>51.1</u>	<u>0.0</u>	<u>77.1</u>	<u>0.0</u>	<u>48.3</u>	<u>0.0</u>	<u>125.6</u>	<u>0.0</u>
II INGRESOS DE CAPITAL	<u>23 848.7</u>	<u>16.5</u>	<u>31 241.4</u>	<u>20.1</u>	<u>29 189.0</u>	<u>17.6</u>	<u>33 548.7</u>	<u>18.3</u>	<u>38 221.4</u>	<u>18.8</u>
1. PRÉSTAMOS	1 768.8	1.2	10 777.7	6.9	15 007.8	9.1	15 361.8	8.4	21 333.3	10.5
2. CRÉDITOS EN VALORES PÚBLICOS	20 000.0	13.9	18 000.0	11.6	12 000.0	7.2	16 000.0	8.7	16 000.0	7.9
3. VENTA DE ACTIVOS										
4. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	1 309.0	0.9	2 170.0	1.4	1 908.5	1.1	1 967.4	1.1	645.7	0.3
5. OTROS INGRESOS DE CAPITAL	770.9	0.5	293.7	0.2	272.7	0.2	219.5	0.1	242.4	0.1

FUENTE: REVISTA "EL TRIMESTRE FISCAL" ENERO-MARZO 1971
DIRECCIÓN TÉCNICA DEL PRESUPUESTO
MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Ya se dijo que los Ingresos tributarios están integrados por la tributación directa y la indirecta las cuales tienen la participación siguiente:

	(En Millones de Q.)			Crecimiento Promedio Anual	
	1966	o/o	1970	o/o	
Ingresos Tributarios	<u>107.3</u>	<u>100.0</u>	<u>147.6</u>	<u>100.0</u>	<u>6.6</u>
Tributación Directa	16.2	15.1	24.6	16.7	8.8
Tributación Indirecta	91.1	84.9	123.0	83.3	6.3

Puede observarse que, en el último quinquenio, la composición de los ingresos tributarios los impuestos indirectos siguen teniendo un alto peso sobre los directos y únicamente éstos últimos observan un mayor promedio de crecimiento; ello no es suficiente porque no modifican la estructura de este grupo de impuestos; es más, si se hace un análisis de los cambios sobre el total de cada año, es evidente que del año de 1966 a 1968 hubo una tendencia creciente, pero, entre el año 1968 y 1969, los impuestos directos sufrieron un estancamiento producido por los impuestos sobre inmuebles, los de herencias legados y donaciones; y el impuesto sobre las transacciones de la propiedad. En dicho año, únicamente el impuesto sobre la renta acusó un incremento pero de grado insignificante; lo anterior puede observarse en cuadro general del quinquenio de los ingresos reales obtenidos por el gobierno central, que se ha venido analizando.

Al observar el rubro de ingresos no tributarios se nota que su participación, en el total de los ingresos corrientes, representa dentro del período analizado, el 7.1 o/o y que durante el mismo únicamente ha tenido una variación del 0.1 o/o de incremento, ello demuestra que los diversos servicios que presta el Estado no han sido capaces de sostener un crecimiento significativo anual; es decir que durante el período de cinco años que se analiza, los ingresos no tributarios, que comprenden los generados por: La Renta de Activos fijos, Renta de Inversiones financieras, Venta de Artículos Estancados y Productos comerciales del Estado, Tasas, Derechos y cargos por Servicios de Correos, de Telecomunicaciones Aduanales, Asistenciales, y otros Diversos, Derechos Consulares, Educativos y Utilidades de Empresas del Estado, no han crecido sino que se han estancado. En los ingresos no Tributarios se hace énfasis en los rubros de servicios, porque es este grupo de tasas, derechos y cargos el que aporta el 72.3 o/o del total de ingresos no tributarios, siguiendo en importancia el rubro de utilidades de Empresas del Estado con el 20.1 o/o y los restantes rubros provenientes de la Renta de Activos que no tienen

mayor significación. De tal manera que el Estado puede mejorar sus ingresos anuales si amplía o mejora la prestación de los servicios públicos sin perder la orientación de que éstos deben prestarse en forma eficiente y a precios bajos, para obtener una tasa de ganancia que le permita su ampliación y mejoras; ello sin duda alguna beneficiará a la mayoría de la población y contribuirá a una mayor participación del Estado en el desarrollo de la economía Nacional. Finalmente el rubro de transferencias corrientes tiene un comportamiento regresivo con una tasa promedio anual de crecimiento del 4.1 o/o, este rubro es susceptible de incrementarse o bien hacerlo más bajo, depende de la política que se desee imponer, de todas formas cualquiera que sea su variación, ya sea positiva o negativa el fisco resultaría beneficiado; en el primer caso sería índice que el gobierno haría un menor uso de la costumbre de rebajar las multas que se imponen a los morosos en el pago de los impuestos; y en el segundo caso daría por resultado una mejora en la administración y recaudación de los impuestos disminuyendo el grado de morosidad o elusión de impuestos, en ambos casos el resultado será beneficioso para los intereses del fisco.

Al observar los ingresos de capital, en el cuadro que se viene analizando sobre la composición absoluta y relativa de los ingresos totales del gobierno central, durante el período 1966-1970, se determina que tales ingresos de capital acusan un incremento de Q.23.8 millones a Q.38.2 millones equivalente a un crecimiento promedio anual de 10.0 o/o, pero al igual que los ingresos corrientes dicho crecimiento no se ha realizado en forma sostenida, sino que se observan inclusive tasas decrecientes a nivel de rubros específicos tales como el de Crédito en valores Públicos, que dicho sea de paso, esto se ha debido a la política prudente de las autoridades monetarias que han reducido y regulado la emisión de bonos para no caer en aspectos inflacionarios que surtirían un efecto adverso a la política monetaria y crediticia del país; por tal razón este rubro acusa una tasa decreciente durante el período equivalente al 4.3 o/o en tanto que los ingresos provenientes de préstamos externos han crecido a una tasa promedio anual, exagerada de 64.0 o/o pasando de Q.1.8 millones en 1966 a Q.21.3 millones en 1970. Esta política del endeudamiento externo deberá ser controlada por los efectos inflacionarios que puede producir, así como la aplicación de tales recursos en obras de infraestructura cuya rentabilidad esté asegurada ya sea en recuperaciones directas o indirectas.

Para concluir este análisis del comportamiento de los impuestos que generan los ingresos del gobierno central, se estima importante señalar que el alto peso de los impuestos indirectos le da característica de inelasticidad y regresividad al sistema tributario, aún cuando se reconoce que buena parte de la inelasticidad radica en las deficiencias para el cobro y fiscalización de los impuestos, aspectos que de acuerdo con lo que plantea el Plan de Desarrollo Nacional en cuanto a Reforma Tributaria se refiere, serán

superados a corto y mediano plazo.

Para exponer en forma objetiva lo relativo a la inelasticidad de los principales impuestos, se ha diseñado el cuadro de los Ingresos tributarios y su relación con el producto Geográfico Bruto, para los años 1966-1970, en el cual se destaca la participación porcentual tanto del total tributario como el de los principales impuestos, en el Producto Interno Bruto. Esa participación se conoce bajo distintas denominaciones: Carga Tributaria o Presión Tributaria o bien carga impositiva, pero en el fondo no presentan mayores diferencias. Ver cuadro en la siguiente página

Con los datos del cuadro anterior, es fácil observar que la presión tributaria de Guatemala mantiene niveles muy conservadores al grado que es la menor comparada con las que se registran en los países del continente. En efecto, si para el caso tomamos el año de 1968 y hacemos una comparación a nivel centroamericano, se demuestra que Guatemala figura en el último lugar:

CENTROAMERICA	
Carga Tributaria por países	
Año 1968	
País	Carga Tributaria
Panamá	14.6
Costa Rica	12.2
Nicaragua	11.7
Honduras	11.1
El Salvador	10.5
Guatemala	7.9

FUENTE: Diversos informes de Planificación Económica

En otras palabras, la contribución de los sectores al financiamiento del gasto público es bajísima, agregándose a ello que el gran peso de esa contribución recae sobre los consumidores.

Volviendo al análisis de la carga tributaria en el país, vemos que en el período 1966-1970 dicho indicador apenas ha sufrido modificación, centrándose últimamente alrededor de un 8 o/o, lo que denota la inflexibilidad del sistema tributario. Esto lo demuestra el hecho de que la carga tributaria directa es del 1.5 o/o aproximadamente y la indirecta es del 6.5 o/o para el período en referencia.

Entre los años extremos 1966-1970, el PIB creció en un 22 o/o lo que equivale a un crecimiento promedio anual del 6.1 o/o, en tanto que la tributación aumentó en un promedio anual del 6.6 o/o. Estas cifras

INGRESOS TRIBUTARIOS Y SU RELACION CON EL PRODUCTO GEOGRAFICO BRUTO

AÑOS 1966-1970

(EN MILES DE QUETZALES)

CONCEPTO	1966			1967			1968			1969			1970		
	MONTO	% SOBRE EL TOTAL	PRESIÓN TRIBUTARIA	MONTO	% SOBRE EL TOTAL	PRESIÓN TRIBUTARIA	MONTO	% SOBRE EL TOTAL	PRESIÓN TRIBUTARIA	MONTO	% SOBRE EL TOTAL	PRESIÓN TRIBUTARIA	MONTO	% SOBRE EL TOTAL	PRESIÓN TRIBUTARIA
TRIBUTACION DIRECTA	<u>16 234.7</u>	<u>15.09</u>	<u>1.17</u>	<u>18 806.4</u>	<u>17.07</u>	<u>1.29</u>	<u>22 137.3</u>	<u>18.01</u>	<u>1.42</u>	<u>22 151.4</u>	<u>16.60</u>	<u>1.32</u>	<u>24 162.9</u>	<u>16.71</u>	<u>1.31</u>
1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA	12 369.9	11.50	0.89	13 957.7	12.67	0.96	16 008.3	13.03	1.03	16 637.8	12.47	0.99	18 653.9	12.64	0.99
2. IMPUESTO SOBRE INMUEBLES	3 002.8	2.79	0.22	3 880.6	3.52	0.27	5 157.7	4.20	0.33	4 681.4	3.51	0.28	5 059.5	3.43	0.27
3. IMPUESTO S/HERENCIAS Y LEGADOS	347.7	0.32	0.02	483.4	0.44	0.03	375.8	0.30	0.02	299.9	0.22	0.02	437.0	0.29	0.02
4. IMPTO. S/COMPRA-VENTA INMUEBLES	514.3	0.48	0.04	484.7	0.44	0.03	595.5	0.48	0.04	532.3	0.40	0.03	512.5	0.35	0.03
TRIBUTACION INDIRECTA	<u>91 367.7</u>	<u>84.91</u>	<u>6.57</u>	<u>91 390.3</u>	<u>82.93</u>	<u>6.29</u>	<u>100 760.6</u>	<u>81.99</u>	<u>6.44</u>	<u>111 272.5</u>	<u>83.40</u>	<u>6.63</u>	<u>122 967.0</u>	<u>83.29</u>	<u>6.52</u>
1. DERECHOS ARANCELARIOS IMPORTACION 1/	30 717.1	28.55	2.21	29 161.1	26.46	2.01	28 312.7	23.04	1.81	26 248.3	19.67	1.56	28 417.6	19.25	1.51
2. RECARGOS AL CONSUMO DE PROD. IMPORT.							236.3	0.19	0.02	354.9	0.27	0.02	366.0	0.25	0.02
3. IMPUESTO ESTABILIZACIÓN ECONOMICA, PROTOCOLO SAN JOSÉ							504.0	0.41	0.03	6 336.1	4.75	0.38	7 680.9	5.20	0.41
4. IMPTO. EXPORTACIÓN CAFÉ	9 071.7	8.43	0.65	5 768.6	5.23	0.40	4 909.3	3.99	0.31	5 418.7	4.06	0.32	9 173.3	6.21	0.49
5. SOBRE ALCOHOL Y BEBIDAS ALCOHOL.	14 265.6	13.26	1.03	14 315.9	12.99	0.98	14 611.0	11.89	0.93	15 220.3	11.41	0.91	15 830.7	10.72	0.84
6. SOBRE BEBIDAS CARBONATADAS Y NO CARBONATADAS	991.8	0.92	0.07	923.8	0.84	0.06	1 108.3	0.90	0.07	1 668.6	1.25	0.10	1 745.3	1.18	0.09
7. SOBRE CIGARRILLOS Y TABACOS 2/	4 684.1	4.35	0.34	4 283.9	3.89	0.29	5 285.3	4.30	0.34	6 527.9	4.89	0.39	6 595.3	4.47	0.35
8. PRODUCTOS DERIVADOS DEL PETRÓLEO	10 362.3	9.63	0.74	10 006.1	9.08	0.69	9 802.9	7.98	0.63	10 865.7	8.15	0.65	11 540.1	7.82	0.61
9. SOBRE VEHÍCULOS	1 321.1	1.23	0.09	1 402.5	1.27	0.10	1 716.5	1.40	0.11	1 912.0	1.43	0.11	2 129.2	1.44	0.11
10. TIMBRE Y PAPEL SELLADO	16 911.6	15.72	1.22	22 349.7	20.28	1.54	30 634.4	24.93	1.96	32 825.0	24.60	1.95	35 592.9	24.11	1.89
11. OTROS IMPUESTOS INDIRECTOS 3/	3 042.4	2.82	0.22	3 178.7	2.89	0.22	3 639.9	2.96	0.23	3 895.0	2.92	0.24	3 895.7	2.64	0.20
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	<u>107 602.4</u>	<u>100.00</u>		<u>110 196.7</u>	<u>100.0</u>		<u>122 897.9</u>	<u>100.00</u>		<u>133 423.9</u>	<u>100.00</u>		<u>147 629.9</u>	<u>100.00</u>	
PRODUCTO GEOGRAFICO BRUTO (EN MILLONES) (A PRECIOS CORRIENTES)	<u>1 391.3</u>			<u>1 454.0</u>			<u>1 562.7</u>			<u>1 679.4</u>			<u>1 885.6</u>		
PRESIÓN TRIBUTARIA (%)	<u>7.74</u>			<u>7.58</u>			<u>7.86</u>			<u>7.95</u>			<u>7.83</u>		

1/ LOS RENGLONES DE COMERCIO EXTERIOR, INCLUYEN LA PARTE QUE SE CONTABILIZA COMO RENTA CONSIGNADA (10% SOBRE DERECHOS ADUANALES)

2/ INCLUYE LA PARTE QUE CONTABLEMENTE APARECE COMO RENTA CONSIGNADA

3/ AGRUPA A LOS IMPUESTOS SOBRE: EXPORTACIÓN DE OTROS PRODUCTOS, PEAJES, PATENTES, PASAJES AÉREOS Y OTROS DE MENOR IMPORTANCIA.

FUENTE: INTEGRADO CON DATOS INVESTIGADOS EN DOCUMENTOS DEL MINISTERIO DE HACIENDA, SECRETARÍA DEL CONSEJO DE PLANIFICACIÓN ECONÓMICA, Y BANCO DE GUATEMALA.

aparentemente reflejan que el sistema tributario es elástico, pero ello no deja de ser un espejismo porque el crecimiento en la recaudación se ha logrado mediante la creación de nuevos impuestos, o modificación a los existentes, ello puede comprobarse al revisar la legislación emitida durante el mismo período 1966-1970.

Si por ejemplo se toman los años 1968-1969 y eliminamos de ambos los recargos al consumo de productos importados (Q.236.3 miles y Q 354.9 miles, respectivamente), así como el impuesto de Estabilización Económica Protocolo de San José (Q 504.0 miles para 1968 y Q 6 336.1 miles para 1969), puede obtenerse cifras realmente comparables que permiten arribar a conclusiones valederas. Es decir que las cifras de los años mencionados al compararse sin tener el cuidado de suprimir el rendimiento de los dos impuestos mencionados, nos indicarían que el sistema tributario es flexible, cuando la realidad es precisamente la opuesta.

Los dos impuestos a que hemos hecho alusión, entraron en vigor en el mes de septiembre de 1968, por lo que el procedimiento de su eliminación para fines comparativos es perfectamente recomendable dándonos los siguientes resultados:

	(En miles de Q.)		Crecimiento Porcen- tual
	<u>1968</u>	<u>1969</u>	
Ingresos Tributarios	<u>122 157.6</u>	<u>126 732.9</u>	<u>3.7</u>
Tributación Directa	22 137.3	22 151.4	0.1
Tributación Indirecta	100 020.3	104 581.5	4.6

En la composición de los datos anteriores se demuestra la inelasticidad y regresividad del sistema, porque la tributación directa que se supone progresiva, apenas varió en cifras absolutas de un año a otro, en tanto que la tributación indirecta que afecta a la gran masa consumidora, resultó soportando el crecimiento del total recaudado. Con ello, la tasa de crecimiento de un año para otro en el rendimiento tributario, apenas es del 3.7 o/o en circunstancias en que el PIB crece a una tasa moderada del 5 o/o.

Ya se vió en información presentada anteriormente que la tributación directa alcanza un promedio del 16.7 o/o del total de los ingresos tributarios, en tanto que la tributación indirecta contribuye con 83.3 o/o, lo que constituye una estructura no favorable al desarrollo económico por

inflexible y regresiva, pues en otros países la composición de la estructura es más equilibrada, por ejemplo en México, para citar un país con un grado de desarrollo más elevado y que es nuestro vecino, dichos indicadores son del 45 o/o de tributación directa y 55 o/o de indirecta.

Es por ello que el gobierno dada la inflexibilidad del sistema se ve precisado a crear constantemente nuevos tributos o elevar las tasas de los existentes, para poder atender la demanda creciente de servicios que debe prestar a la comunidad, así como absorber en un alto volumen de población económicamente activa, en vista de las pocas oportunidades que el sector privado ofrece a la mano de obra emergente, en otras palabras las presiones en distinto sentido y la incapacidad gubernamental de captar gradualmente mayores recursos, hacen que se recurra a la improvisación impositiva que por lo general se manifiesta a través de la tributación indirecta, buscando con ello la línea de menor resistencia, para resolver la situación apremiante que afronta, porque los impuestos directos son los más difíciles de modificarse por razones que se encuentra mayor resistencia de parte de los dueños de los factores de la producción.

CONTROL DE RECAUDACION Y ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Como se expuso en el capítulo II de este trabajo, la recaudación de los primeros tributos se realizaba por aquellos dependientes de los reyes o nobles, mediante el recorrido que practicaban de casa en casa, y de esta manera se hacía cumplir a los moradores de los pueblos con la obligación de tributar.

A medida que las ciudades van creciendo, tanto en territorio como en población, los gobiernos se han visto en la necesidad de crear nuevos tributos que hagan llegar a las arcas estatales los fondos necesarios para poder cumplir con la prestación de los diversos servicios públicos que benefician a la población.

La creación de nuevos tributos implica también, el establecimiento de mecanismos institucionales que hagan realidad la acción por parte de los contribuyentes del cumplimiento de pagar los diversos tributos a que están sujetos los ciudadanos en las fechas y/o períodos fijados por la ley. Ya se dijo anteriormente que la clasificación de los ingresos tributarios, se dividen en directos e indirectos. Los primeros son los que para su recaudación requieren de mayores gastos de administración, fiscalización y control, dado que es necesario el establecimiento de métodos y sistemas de control de mayor complejidad, pero que a su vez, normalmente, el rendimiento a obtenerse puede alcanzar las tasas más altas, tal como sucede con el impuesto sobre la renta para el cual se gastan Q 676.2 miles para su administración y se obtienen 16.6 millones de quetzales.

Dentro de nuestra estructura institucional existe una serie de dependencias del gobierno central que hacen funciones de oficinas receptoras de los diversos tipos de impuestos, tasas, aranceles y demás tributos que los ciudadanos están obligados a pagar. Estas dependencias gubernamentales podrían clasificarse en principales y secundarias. Las principales son aquellas que cumplen con las funciones de recaudación, administración, fiscalización y control de los impuestos; y las secundarias son aquellas que como consecuencia de los servicios públicos que prestan, perciben o recaudan fondos, sin que ello constituya su función fundamental o principal. En su orden de importancia enumeraremos las siguientes:

1. Dirección General de Rentas y sus Administraciones departamentales.
2. Dirección General del Impuesto sobre la Renta y sus delegaciones departamentales.
3. Dirección General de Aduanas, que comprende las Aduanas de toda la República.
4. Tesorería General de la Nación y sus Agencias.
5. Banco de Guatemala y sus Agencias
6. Dirección General de Migración
7. Dirección General de Aeronáutica Civil.
8. Dirección General de Minería e Hidrocarburos
9. Secretaría de Bienestar Social
10. Gobernación Departamental
11. Escuelas e Institutos de Enseñanza
12. Hospitales y Centros Asistenciales para la Salud
13. Instituto Geográfico Nacional
14. Otras dependencias gubernamentales y algunas empresas privadas, que dentro de este concepto coadyuvan al recaudado y/o fiscalización de los tributos para el gobierno central.

De los sistemas que se adopten para la recaudación y administración de los tributos depende en gran parte que los objetivos de las disposiciones

legales sean positivas, en cuanto a: la naturaleza del impuesto, el objeto y/o sujeto a que se afecta la aplicación de las tasas, tarifas o aranceles y consecuentemente de la rentabilidad o rendimiento de cada uno de los tributos.

En nuestra estructura Institucional es el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el que por mandato legal tiene bajo su jurisdicción la administración tributaria del país. Para cumplir con ello, cuenta con tres oficinas principales que son: Dirección General del Impuesto Sobre la Renta; Dirección General de Rentas y Dirección General de Aduanas; y cuyas funciones son las siguientes:

Dirección General del Impuesto sobre la Renta: Dentro de las atribuciones que le fija la ley del Impuesto sobre la Renta (Decreto Ley 229), controla, administra y fiscaliza dicho impuesto. Corresponde a esta Dirección, además, la labor de liquidar los expedientes de empresas lucrativas del antiguo impuesto.

Administración del Impuesto:

La ley establece dos procedimientos administrativos para cumplir con el impuesto sobre la renta: a) declaración del contribuyente; y, b) determinación del fisco. En el caso a) como regla general, todos los contribuyentes dentro de los 90 días de terminado el período de imposición (del 1o. de julio al 30 de junio siguiente, deben presentar bajo juramento una declaración conforme a las normas y tarifas que fija la ley para cada caso, además acompañar un balance general, estado de pérdidas y ganancias y otros anexos, en aquellos casos que la misma ley lo especifica; una vez presentada la declaración por los obligados, ésta no puede ser modificada por los interesados, salvo para corregir errores o hacer rectificaciones, pero por tal acción pueden ser sancionados. En el caso b) cuando existen deficiencias u omisiones en las declaraciones presentadas, las autoridades están facultadas para investigar la contabilidad y documentación del contribuyente, hasta llegar, si fuera necesario, a determinar los precios de venta o de compra, comparándolos con los precios de mayoristas en los lugares de destino o de origen según el caso; asimismo pueden seguir un régimen de indicios tales como el volumen de los negocios, costos de producción, tren de vida, valor de propiedades e inversiones del contribuyente.

Pago del Impuesto:

El impuesto debe pagarse junto con la declaración anual de rentas, dentro de los 90 días de terminado el período de imposición y las cantidades determinadas después de la revisión y ajustes del fisco, dentro de

los 10 días hábiles siguientes de la notificación respectiva.

La Dirección General del impuesto sobre la Renta, para cumplir con sus obligaciones, para 1969, contó con un presupuesto de gastos que ascendió a la suma de Q676 210.00, y un total de 224 empleados integrado por profesionales, técnicos, oficinistas y personal de servicio. Con ello se obtuvo una recaudación de Q 16 637.8 miles.

Dirección General de Rentas: Tiene como funciones las de administrar, controlar y fiscalizar los restantes impuestos directos y todos los indirectos (excepto los de comercio exterior). Teóricamente entonces corresponde a esta Dirección, la aplicación de las leyes y disposiciones que norman la tributación interna, pero en la práctica hay impuestos que quedan fuera del control de esta entidad; por ello funcional y básicamente, recauda los ingresos de los impuestos siguientes: Sobre Inmuebles; tierras ociosas, de herencias, legados y donaciones; licores, peaje por uso de carreteras, papel sellado y timbres fiscales; y los de las especies estancadas. Para realizar con tales funciones cuenta con administraciones de rentas en cada cabecera departamental y oficinas receptoras en los municipios de la República. El presupuesto de gastos asignados para 1969 alcanzó la suma de Q 1 055.111.00 anuales y contó con un total de 587 empleados. Los registros, trámites y procedimientos de recaudación de los diferentes impuestos son engorrosos y anticuados, aún cuando se han hecho diversos esfuerzos y estudios para mejorar e introducir procedimientos mecanizados, todavía se utilizan métodos manuales casi en un 80 o/o, lo cual hace que las labores de administración tributaria sean lentas y de poco beneficio para el público contribuyente; con el agregado que el aspecto político es uno de los problemas que causan el mayor impacto adverso al desarrollo eficiente de esta institución, toda vez que no permite que el elemento humano sea seleccionado por capacidad e idoneidad para cada puesto técnico, sino que únicamente se otorgan los cargos usando la vía del nepotismo político.

Dirección General de Aduanas: Tiene como función principal, administrar y controlar los impuestos que recaen sobre los productos y bienes sujetos a la importación y la exportación, no importando la vía por las que estas operaciones se llevan a cabo; sean terrestres, marítimas o aéreas. Para la administración, fiscalización y control de la aplicación de los aranceles y de las diferentes operaciones se llevan a cabo; sean terrestres, marítimas o aéreas. Para la administración, fiscalización y control de la aplicación de los aranceles y de las diferentes operaciones aduaneras, cuenta con oficinas de aduanas en las distintas entradas al país y que normalmente es donde fluye todo el tráfico de las mercancías. Para realizar estas funciones tiene asignado un presupuesto de gastos que suma la cantidad de Q 1 460 245.00, y con un total de 954 empleados. Con esta estructura administrativa se hizo llegar al fisco un total de Q 43 982 487.00 en el año

de 1969.

Tesorería General de la Nación: Por medio de sus oficinas centrales y diversas agencias instaladas en diferentes Instituciones Gubernamentales, recauda las cuentas del pasivo, es decir las que son directamente del Estado, e ingresos por las cuentas de Productos.

Corresponden al primer grupo; Los depósitos judiciales, los traslados que el Ministerio de Hacienda le adjudica para los pagos del Estado y las Rentas Consignadas a terceros.

Dentro de las rentas consignadas recauda: Primas de Seguro a favor del Cuerpo Voluntario de Bomberos, Cuotas del IGSS; descontadas a los trabajadores del Estado; Primas de Fianza de los empleados públicos que manejan valores del Estado; Retenciones del Impuesto sobre la Renta de los empleados públicos afectos a tal impuesto, los descuentos a favor del INVI, del Banco de los Trabajadores y otros de similar naturaleza.

Los ingresos provenientes de Cuenta de Productos, los recauda a través de sus diferentes agencias así:

Agencia en la Policía Nacional: Recauda ingresos por multas, remisiones, circulación de vehículos, inspección de frenos, licencias para conducir vehículos, y demás que impone el Departamento de Tránsito.

Agencia de Correos y Telecomunicaciones: Recauda ingresos por concepto de venta y sellos postales, apartados, telegramas, conferencias telefónicas etc, etc.

Agencia en la Tipografía Nacional: Recauda los ingresos por anuncios en el Diario Oficial, suscripciones, talonarios diversos, impresión de títulos de educación etc.

Como una de las últimas innovaciones en materia de recaudación y administración tributaria, lo constituye el convenio entre el Gobierno Central con el Banco de Guatemala, quien actúa como cajero de gobierno y coadyuva en la recaudación de los siguientes impuestos:

- a) Impuesto territorial del tres por millar;
- b) Impuesto sobre ventas y servicios;
- c) Impuesto sobre la renta;
- d) Impuesto sobre circulación de vehículos;

- e) Impuestos aduanales;
- f) Rentas consignadas:
 - i) Teléfonos Nacionales
 - ii) Impuestos aduanales sobre aguardientes (Decretos 934 y 435)
 - iii) Impuesto adicional sobre cigarrillos (Decretos 934 y 435)
 - iv) 10 o/o sobre ingresos aduanales, (Decreto 1969)
 - v) Impuesto Decreto Ley 132

Para que el Banco de Guatemala pueda realizar estas funciones, cada contribuyente debe presentar para cada uno de los impuestos, arriba mencionados, la documentación, tarjetas de cobro u otra forma, las cuales son elaboradas por las dependencias fiscalizadoras del gobierno central.

El Banco está obligado a enviar información del monto total de los ingresos recaudados diariamente, a la Contaduría General de la Nación. Cada mes hace los cálculos de las comisiones devengadas por la prestación de estos servicios, las extrae del Fondo Común y pasa un informe a la Contraloría de Cuentas y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Las demás dependencias gubernamentales que recaudan fondos, los trasladan a la Tesorería General de la Nación para que ésta los opere en la cuenta "Fondo Común del Gobierno", tales como:

1. Arrendamientos en la Terminal Aérea La Aurora.
2. Ingresos por arrendamientos de casas y terrenos nacionales
3. Ingresos diversos del Ministerio de Salud, procedentes de Cuota de la Escuela de Enfermeras, Consultas médicas, Servicios Fúnebres, etc.
4. Ingresos por servicios de laboratorio y derechos de explotación del petróleo y de minería e hidrocarburos.
5. Ingresos por derechos de educación; exámenes y matrículas de inscripción.
6. Multas por diversos motivos.
7. Ingresos por patentes de invención; y
8. Otros muchos más ingresos que por su cuantía no se considera importante señalar en forma específica.

Para concluir este capítulo, puede resumirse que los métodos

utilizados para recaudar y administrar los impuestos en nuestro medio datan desde hace muchos años, y que los mismos ya no responden a las exigencias que requiere la dinámica del desarrollo que nuestro país está alcanzando; fácil es determinar que todavía se utilizan sistemas muy tradicionales para el control de los impuestos tal como el de la matrícula fiscal, cuyos registros son llevados en gran número de libros que por su antigüedad y deterioro hacen difícil, sino imposible, mantener al día la cuenta corriente de cada contribuyente.

Los sistemas de cobro se han innovado un tanto con la utilización del sistema bancario, como unidades recaudadoras, pero el trámite y papeleo que debe llenarse para obtener el documento de pago todavía no se ha modernizado, lo cual no permite agilizar el sistema de cobros. Ello da por resultado una situación adversa a los intereses y administración del Estado, toda vez que si no se perciben los ingresos con la fluidez necesaria, los servicios públicos y programas de trabajo del gobierno no se llevan a cabo con la eficiencia que debe ser la característica del Estado moderno.

CAPITULO V

INCIDENCIA DEL SISTEMA IMPOSITIVO

El término de "incidencia" que se usará en este capítulo, no tiene únicamente la connotación que usualmente se le conoce, cuando se dice que es el último lugar donde descansa un impuesto, sino que más bien se enfocará sobre los efectos económicos a que dá lugar la aplicación de un determinado impuesto ya sea directo o indirecto. Se sabe que los primeros tienen mayor dificultad para ser trasladados a terceras personas, distintas a los sujetos que señala la ley, e inciden directamente sobre el ingreso y patrimonio de las personas, considerándoseles como una de las mejores formas de imposición porque contribuyen a reducir las desigualdades excesivas de riqueza de una comunidad, y además que administrados en forma efectiva, los hacen altamente recomendables para aquéllos Gobiernos que están urgidos de recursos, dada su elasticidad de rendimiento con respecto al aumento del producto, tanto en términos reales como puramente inflacionarios.

Existe otra corriente de pensamiento económico que se pronuncia porque los impuestos sobre ingreso deben desaparecer o bien reducirse, debido a los efectos nocivos que causan a la economía, porque disminuye el volumen de ahorro que contribuye a la formación de capital, elemento básico para incrementar los niveles de inversión que más tarde se traduce en aumentos en la producción, nivel de empleo de mano de obra y consumo. Ante tal situación interesa analizar el impuesto al ingreso tanto el personal como el de las empresas.

a) IMPUESTOS SOBRE EL INGRESO. En Guatemala al igual que en diecinueve países latinoamericanos, existe el impuesto sobre la renta que grava todos los ingresos provenientes de fuente guatemalteca excluyendo el de las personas domiciliadas en el país y con ingresos de fuente extraterritorial. La cuantía del impuesto se determina con base en la renta imponible, la cual a su vez se obtiene de acuerdo como lo establece la ley de la materia. Son sujetos de impuesto todas las personas naturales que obtienen ingresos gravables de fuente guatemalteca, exceptuándose aquéllas personas naturales cuya renta bruta provenga exclusivamente de su trabajo personal, sea éste, de tipo profesional, técnico o intelectual pero que no exceda de Q.1,800 anuales o bien de actividades agropecuarias que no exceda de Q.15,000 anuales. La Ley establece una escala de tasas progresivas aplicables sobre el total de la renta imponible, menos las bonificaciones; la escala principia con un 5 o/o sobre la renta gravable que no exceda de los Q.1,000 anuales y llega hasta el 48 o/o, como máximo, sobre las rentas gravables que exceden de los Q.500,000 anuales, éstas tasas tienen aplicación tanto para los ingresos de personas naturales como para las utilidades de las empresas lucrativas o personas jurídicas como también se le llama.

El impuesto sobre la renta, como tal, es relativamente nuevo, porque fue en el año de 1964 cuando se estableció en forma definitiva al amparo del Decreto Ley 229, por medio del cual se dictaron normas completas y se derogaron las disposiciones anteriores que regulaban el impuesto general sobre las rentas, pero del año de 1964 para estos días se le han introducido diversas reformas legales con el fin de que dicho impuesto tenga un mejor rendimiento, mayor equidad y justicia en su aplicación. Pero pese a que tiene una escala progresiva para su aplicación, su rendimiento no ha respondido a esa característica, sino por el contrario ha registrado efectos regresivos.

EN MILES DE QUETZALES

Año	Ingresos Totales	Efectos de las Reformas	Neto: Sin Reformas
1963	8 825.5	—	—
1964	8 798.0	2 369.3	6 428.7
1965	13 100.8	2 660.8	10 440.0
1966	12 369.9	2 952.4	9 417.5
1967	13 957.7	5 180.2	8 777.5
1968	16 008.3	5 552.9	10 455.4
1969	16 637.8	—	—

Fuente: Información proveniente de la Secretaría del Consejo de Planificación Económica.

El impuesto sobre el ingreso personal; se estima que afectó en forma efectiva a unos 15,000 contribuyentes, en el año de 1969, pues en dicho año se recibieron 27,233 declaraciones juradas de renta de contribuyentes que prestan sus servicios personales en empresas públicas y privadas, de tales declaraciones únicamente fueron objeto de pago de impuesto 10,937 contribuyentes que representan el 40.1 o/o del total de declaraciones recibidas, este número de contribuyentes pagaron la suma de Q.2036.8 miles y el total recaudado en esta cuenta durante 1969, fue de Q.3,005.4 miles.

Es decir que si 10,937 contribuyentes pagaron el 67.8 o/o del total recaudado en esta cuenta, un treinta por ciento más de ellos podrían cubrir la totalidad del ingreso recibido en dicho año de ahí nuestra estimación del número de contribuyentes afectados al pago de impuestos expresadas anteriormente.

La Dirección General del Impuesto Sobre la Renta confronta muchas

dificultades para fiscalizar el ingreso personal de profesionales universitarios, técnicos, comerciantes, y demás personas naturales, que no prestan sus servicios en empresas públicas o privadas, por la carencia de controles cruzados que faciliten la comprobación de los datos consignados en las declaraciones de renta o ingreso personal. Por ello no puede precisarse con exactitud el número de contribuyentes que realmente están afectos a presentar declaración jurada y al pago del impuesto.

Con las últimas modificaciones a la ley, en la cual se le introdujeron reformas para que los gastos realizados en servicios profesionales de diversa naturaleza puedan ser deducidos por el declarante, se espera ejercer un mejor control sobre este tipo de servicios y depurar en algún grado satisfactorio el volumen de evasiones existentes.

La variación en el monto recaudado, en esta cuenta, del ingreso personal de 1969 para 1970, de acuerdo con datos obtenidos en la memoria del Impuesto Sobre la Renta, alcanza un incremento del 2.78 o/o anual, dado que en 1969 se recaudó la suma de Q.3,005.4 miles, y en el año 1970 fue de 3 089.0 miles. Tal incremento es tan bajo que ni siquiera alcanza la tasa de incremento anual de la población (3.1 o/o anual) ya no se diga si se le compara con el Incremento del 7.5 o/o anual del Producto interno o Geográfico Bruto. En estas condiciones el impuesto al ingreso personal no está cumpliendo con los cometidos de contribuir a la redistribución del ingreso, por el bajo número de contribuyentes que efectivamente están afectos al pago del impuesto, aún cuando se está consciente que el número de ellos no podría aumentarse en forma proporcional a la población económicamente activa, debido a que solamente un reducido número de ella, goza de ingresos que van más allá del ingreso per cápita que está estimado alrededor de los Q.290 anuales, o bien de los Q.600.00 anuales que se deducen para el declarante como carga familiar, sin embargo se considera que sí puede mejorarse la tributación de aquel grupo privilegiado que tiene un nivel de vida que no es de subsistencia, como el que rige en las grandes mayorías del país.

Una de las formas para hacer extensiva la aplicación del impuesto sobre la renta personal, lo constituye las modificaciones que se sugieren dentro del plan de reformas tributarias del gobierno central para los años 1971-1975, en las cuales se contemplan modificaciones en los límites de ingreso anual de Q.1,199.99, Q.10,000.00 y Q.3,600.00, en lugar de los que ahora se encuentran en vigencia de Q.1,800.00, Q.15,000.00 y Q.6,000.00 respectivamente, como sujetos a declaración de renta, aquellas personas que obtengan ingresos anuales superiores a las escalas anteriores, según sea la proveniencia de los mismos.

Sin embargo dada la estructura de la distribución del ingreso actual,

el nivel de sueldos y salarios y las deducciones que por cargas familiares de cada contribuyente, se estima que los cambios que pudieran registrarse en el volumen de ingresos a recaudarse, no serán de alta significación, pero que dado al nivel de salarios, donde todavía existen sueldos de miseria particularmente en el área rural, sí es comprensible que sean rebajados los límites para declarar renta; puede argumentarse que dichos límites van a involucrar un número de oficinas, maestros y obreros urbanos que su cantidad va a hacer más complejo el control de los contribuyentes, y que finalmente por las deducciones en cargas familiares no serán en definitiva afectados al pago de dicho impuesto, pero si se introduce a la vez que toda persona que esté sujeta a declaración debe pagar Q.10.00 por la presentación de la misma, entonces podría verse compensado el esfuerzo administrativo que deba realizarse para atender lo relacionado con estas modificaciones a la ley.

El impuesto sobre el ingreso de personas definitivamente tendrá efectos sobre el consumo y el ahorro individual, reduciendo el primero cuando los niveles de ingreso sean moderados convirtiéndose en sacrificios, y en esta misma medida se verá reducida la producción; pero a su vez si el trabajador tiene oportunidad de aumentar sus ingresos podría compensar esa reducción, aún cuando para ello fuera necesario aumentar sus horas de trabajo. En los niveles altos de ingreso podría resultar disminuído el volumen de ahorro anual, lo cual haría reducir en esa misma cantidad la inversión, pero ésto puede solucionarse si el sistema bancario da mayores facilidades de crédito a fin de contrarrestar la reducción de los ahorros monetarios.

IMPUESTO SOBRE EL INGRESO DE LAS EMPRESAS O PERSONAS JURIDICAS

Son objeto del impuesto todas las rentas anuales que se obtengan por la tenencia, usufructo, explotación o enajenación de bienes, derechos y capitales, situados, negociados o producidos en el país, incluyendo su exportación; se incluyen también entre los ingresos gravables las ganancias provenientes de la enajenación de bienes de capital, pero se excluyen expresamente para los beneficiarios los dividendos y participaciones distribuidos por personas o entidades afectas al tributo. Las empresas o sociedades deben de declarar y pagar el impuesto por intermedio de sus gerentes, mandatarios, administradores o gestores, siendo ellos los responsables por el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente.

El monto de los ingresos obtenidos, por aplicación del impuesto sobre la renta de Sociedades incluyendo las empresas especiales para 1970, ascendió a la suma de Q.14,383.9 miles, habiendo registrado un incremento del 7.3 o/o con respecto a los ingresos registrados en 1969 que ascendieron

a Q.13,410.5 miles; este incremento anual puede calificarse de conservador, comparándolo con el incremento del Producto Interno Bruto registrado en ese mismo período que fue alrededor del 7.5 o/o. El monto que fue recaudado en 1969, quedó integrado en la siguiente forma:

AÑO 1969

Actividad	Total de Declaraciones	Sin Pago de Impuestos	Pago de Impuesto	Miles de Q. Monto Percibido
TOTALES	<u>39 436</u>	<u>23 017</u>	<u>16 419</u>	<u>13 410.5</u>
Agricultura, Silvicultura Caza y Pesca	1 448	655	793	1,180.9
Explotación de Minas y Canteras	46	33	13	704.4
Industrias Manufactureras	1 151	858	493	3 609.0
Construcción	60	28	32	151.0
Electricidad, Gas, Agua y Servicios Sanitarios	13	4	9	234.1
Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones	1,009	744	265	301.1
Comercio al por Mayor y Menor	7 282	3 808	3 474	4 737.1
Servicios	27 233	16 296	10 937	2 036.8
Diversas	1 194	791	403	456.1

Para el año de 1969 el producto Geográfico Bruto, a precios de mercado fue estimado en Q.1 662 508 miles, lo que nos da una presión de tributación directa equivalente al 0.8 o/o, de nuevo se estima que deben mejorarse los procesos de fiscalización y auditoría en los estados financieros de las empresas, a fin de mejorar la administración tributaria en la imposición directa.

Ante estas proporciones tan bajas de la tributación con respecto a los volúmenes de producción, se considera que pueden extraerse mayores recursos de la actividad productora, pero debe a su vez, coordinarse con una política de estabilización de precios, porque debe recordarse que la tributación sobre las utilidades de las empresas puede trasladarse a los

consumidores, mediante el aumento de los costos de producción y precios de venta en el mercado.

La exoneración del pago del impuesto sobre la renta por un período de 5 a 10 años para las empresas que se encuentran comprendidas dentro de la política de integración del mercado Común Centroamericano es uno de los sacrificios más altos que hace el estado para impulsar el desarrollo económico, esta política contribuye a mantener la desproporción de la tributación directa con respecto a la indirecta es necesario revisar esta política de exenciones al impuesto con el propósito de recaudar mayores ingresos que permitan al gobierno contar con mayores recursos económicos para impulsar los programas de desarrollo económico y social. En esta forma puede asegurarse una redistribución del ingreso, captando recursos de los propietarios de los factores de la producción y revertirlos en los programas de Salud, Educación y Vivienda que el Estado tiene la responsabilidad de realizar.

b) **SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR.**

Análisis de los impuestos a la importación y exportación. En los capítulos anteriores se estableció que dentro la tributación indirecta el rubro impositivo que está relacionado con el comercio exterior es uno de los más importantes, tanto en lo que se refiere al volumen de ingresos que genera anualmente, como la incidencia que tiene su aplicación dentro de la actividad económica del país.

La legislación básica de esta tributación está contenida en el Código de Aduanas y el Arancel de Aduanas; el código establece las responsabilidades de las oficinas fiscales, normas y procedimiento para las importaciones y exportaciones, infracciones, sanciones etc.; el arancel contiene las tarifas de Importación y Exportación y otras disposiciones especiales inclusive las tarifas por los servicios de almacenaje, se caracteriza por su objetivo de promoción al desarrollo económico, cumpliendo así con el Convenio Centroamericano sobre Equiparación de Gravámenes a la importación, del primero de septiembre de 1959 y los protocolos adicionales, suscritos y ratificados por Guatemala. La nomenclatura y clasificación del arancel, se basa en la Nomenclatura Arancelaria Uniforme Centroamericana (NAUCA), la magnitud de las tarifas varía según los artículos o productos que se importen.

Los impuestos al comercio exterior contribuyen al proteccionismo industrial interno, hacen subir los precios de los bienes y servicios producidos en el exterior para poner en condiciones competitivas a los productos producidos en el interior del país, al mismo tiempo de restringir el consumo de bienes importados, discriminando estos en forma selectiva mediante la aplicación de tarifas preferenciales. Por la tenencia y distribución del ingreso se puede generalizar de que los grupos con ingresos

más bajos, que lo constituyen las grandes mayorías de la población, solamente compran pequeñas cantidades de artículos importados, ejemplo: áperos de labranza, radio de transistores etc., mientras que las personas que se encuentran en los grupos con ingresos intermedios y superiores, y de manera especial en las zonas urbanas, compran un volumen relativamente grande de artículos importados, sobre todo textiles, alimentos y maquinaria y equipo diverso. Este es el sector que se encuentra dentro de la economía monetizada que participa en el volumen del consumo de productos importados.

En la composición de las importaciones se han venido reduciendo lo relativo a los bienes de consumo, esto posiblemente se deba a la política de industrialización que se ha impulsado durante los últimos años, buscando con ello producir internamente bienes sustitutivos, particularmente alimentos, textiles, vestuario, cosméticos y perfumería; pero a su vez los precios de éstos bienes producidos internamente no han beneficiado al consumidor, sino por el contrario, han resultado de más baja calidad que los productos en el exterior y en algunas oportunidades con precios más altos.

Los beneficios que han reportado el apoyo a la industria manufacturera y de transformación que se ha instalado en el país, lo constituye el mejoramiento del nivel tecnológico de la mano de obra nacional el aprovechamiento de algunas materias primas que contiene nuestros recursos naturales y el aumento del nivel de ocupación, este último no ha alcanzado un grado satisfactorio que pueda considerarse como uno de los principales beneficios. Por su parte el gobierno a través de su política de incentivos fiscales para alentar el proceso industrial, ha concedido exoneraciones sobre los Derechos de Importaciones en niveles muy significativos, a tal grado que se vio obligado a la adopción de un nuevo tributo sobre las importaciones a fin de mejorar no sólo sus ingresos, sino que como una medida correctiva en su Balanza de Pagos, castigando con una tasa adicional a todos aquellos bienes que han sido producidos fuera del área centroamericana, de nuevo este gravamen ha contribuido a elevar los precios de los productos importados y la industria nacional ha tenido una nueva oportunidad de aumentar sus precios internos, siendo el consumidor el que ha tenido que soportar este nuevo gravamen.

Por el lado de los impuestos a la exportación, éstos están constituidos por unos pocos gravámenes debido a que los productos exportables son relativamente reducidos, hablando en términos de exportaciones a países fuera del área centroamericana, todos ellos constituidos por productos agropecuarios, clasificados dentro de las industrias extractivas, de tales productos en su orden de importancia, lo constituyen el café, algodón,

banano, carne, azúcar y otros de menor importancia, la tributación está basada en los gravámenes al café, el cual se encuentra regulado con carácter general por el acuerdo del Congreso 1549 de septiembre de 1962, la tasa general recae sobre el quintal de 100 libras españolas de café o 46 kilos de café en oro o su equivalente que se exporten, a las tasas ad-valorem, según el precio que figure en el contrato de compra-venta, por café en saco puesto en la estación de ferrocarril o en el beneficio del comprador de acuerdo con las tarifas siguientes:

	Precio en Quetzales	Impuesto o/o
Q.	0.01 a 20	10
	20.01 a 25 sobre el exceso de 20	12
	25.01 a 30 sobre el exceso de 25	15
	30.01 a 35 sobre el exceso de 30	20
	35.01 en adelante sobre el-exceso de 35	30

Para determinar el impuesto, se toma el precio del café en oro sin saco, que figura en el contrato de compra-venta, puesto en la estación del ferrocarril o beneficio del comprador, el día que el contrato es presentado en la Asociación Nacional del Café; existe una corriente por parte de los caficultores, en el sentido de buscar la eliminación de este tributo porque se argumenta que tal gravamen aumenta los costos de producción y disminuye la ganancia de los productores. Sobre este particular se desea argumentar que el gravamen que pesa sobre las exportaciones de café guatemalteco es uno de los más bajos que se registran en Centro América, tomando por ejemplo un quintal de café exportado a un precio FOB de 35 pesos centroamericanos el impuesto a pagar sería en la siguiente forma

Países	Pesos Centroamericanos
Costa Rica	9.20
El Salvador	5.25
Honduras	5.00
Guatemala	3.23
Nicaragua	0.75

Fuente: Tomado del anexo I del Programa Tributario del Gobierno Central 1971-1975. Tomo II. Preparado por Planificación Económica

Mucho se habla de las limitaciones que tiene el principal producto de las exportaciones para generar divisas al país, porque cada día se castigan más los precios internacionales y se limitan las cuotas de exportación fijados por la Organización Internacional del Café, por ello sería conveniente orientar la política agrícola a otros cultivos que no tengan tantas limitaciones y desalentar la producción del café, no otorgando exoneraciones para mercados nuevos para este producto.

La imposición tributaria que pesa sobre el comercio exterior deberá ser revisada porque se estima que no está cumpliendo a cabalidad con lo que se requiere en un proceso de desarrollo, deberá estimularse las inversiones de capital interno y externo que estén orientadas a la producción de bienes y servicios que sustituyen el consumo de productos importados, esto hará cada día más débil el monto de ingresos generados por la imposición a la importación, a medida que avance la industrialización y se generalice la protección arancelaria hasta alcanzar la producción de bienes intermedios y de capital, pero se hace necesario mejorar los mecanismos administrativos a fin de alcanzar un buen control y racionalización de los incentivos fiscales que son necesarios para impulsar al sector empresarial del país.

c) **SOBRE EL DESARROLLO ECONOMICO DEL PAIS.**

Incentivos fiscales para el Desarrollo Agrícola, Industrial, Comercial y Social.

Todo incentivo de carácter fiscal no está orientado solamente a exonerar impuestos, sino que puede consistir en imponer tributos a ciertas actividades con el fin de eliminar algunas prácticas o costumbres que detienen el desarrollo y cambiarlos por otros cuyos rendimientos se traduzcan en mejores beneficios para el país; es por ello que cuando se habla de incentivos no debe acompañarse la idea que se está frente a una situación de privilegio, existen casos que impliquen sacrificio para una determinada persona, pero con ello se busca el beneficio de las grandes mayorías; un ejemplo de lo anterior puede constituirlo el impuesto sobre tierras ociosas que tiene el propósito de disminuir la cantidad de tierra inculca que permanece en un estado inactivo, para transformarla e integrarla al conjunto de tierra productiva. Los mismos efectos puede conseguirse con la exoneración de derechos de importación de maquinaria agrícola, para utilizarla en el proceso de producción; en ambos casos se logra el mismo objetivo de aumentar la producción agrícola usando diferentes medios, en uno se aplica un impuesto en tanto en el otro se aplica una exoneración al pago del impuesto.

Guatemala dentro de sus esfuerzos que realiza para acelerar el desarrollo, trata de captar, cada día, mayores recursos por la vía impositiva; pero a la vez también ha emitido una serie de disposiciones legales con el

propósito de incentivar, por la vía de las exoneraciones fiscales, el fomento de la producción nacional privada; dentro de este marco general ha venido concediendo exoneraciones de Derechos Arancelarios, Impuesto sobre la Renta y otros gravámenes que significan un sacrificio fiscal que cada año cobra mayor significación. Dentro de las exoneraciones fiscales otorgadas, bajo el amparo de la Ley de Fomento Industrial, durante los años 1966-1970, se da la siguiente situación:

MILES DE QUETZALES

Años	Valor CIF	Derechos Exonerados
1966	29 804.8	6 339.4
1967	63 493.7	12 957.2
1968	66 621.4	14 750.6
1969	64 453.7	13 690.4
1970	72 096.5	15 090.9

FUENTE: Memorias de la Dirección General de Aduanas.

Datos relativos al monto de exenciones otorgadas para el pago del impuesto sobre la Renta, no fue posible obtener, pero se tiene la información de que aquellas empresas a las cuales se les ha otorgado exoneración del pago de este impuesto, no presentan la declaración sobre la renta anual que les corresponde o bien porque las pocas que cumplen con este requisito no les controlan ni para efectos estadísticos; además de estas exenciones no sólo están destinadas a las empresas industriales, agrícolas, mineras y de servicios, sino que también se otorgan a asociaciones, patronatos y otras agrupaciones que se dedican a fomentar el desarrollo económico y social, que ya representan un esfuerzo fiscal considerable por parte del Estado que no está acorde con las necesidades de fondos de que éste está urgido para sacar adelante los programas de trabajo.

Esta política de incentivos de impuestos no es vista con simpatía por varios técnicos y expertos en tributación fiscal, porque se tiene la duda de que las inversiones reaccionen por el alto peso que para ellas representan el atractivo de las exoneraciones fiscales, cuando estas no miden la eficacia de las inversiones; se tiene la certeza que existen problemas derivados de la falta de infraestructura, financiamiento, tamaño de mercados, costo y disponibilidad de mano de obra adiestrada y las condiciones económicas y políticas, que son los que deciden las inversiones, y que las concesiones de impuestos tienen una importancia marginal. Los incentivos de los impuestos no pueden considerarse como substitutivos de los programas de promoción bien concebidos, de la disponibilidad de financiamiento a bajo costo ni del desenvolvimiento de la infraestructura económica en forma de carreteras,

suministro de agua y energía. Datos éstos y otros requisitos básicos previos para el desenvolvimiento, lo más que puede argumentarse a favor de los incentivos de impuestos es que pueden demostrar la resolución del gobierno para proteger y fomentar la empresa privada y además que pueden utilizarse para contrarrestar ciertos riesgos de la inversión, o bien como un atractivo de tipo psicológico. Aunque indudablemente, hay casos en que las concesiones de impuestos influyen en una decisión favorable para invertir, no parece razonable adoptar la posición de que en países como Guatemala y el resto de centroamérica, no habría habido inversiones por parte de firmas extranjeras, si no hubiera habido incentivos de impuestos; y para el monto de la inversión que hubiera habido en ausencia de los incentivos, el empleo de los mismos, da por resultado una "pérdida de ingresos gubernamentales". A veces se discute de que el gobierno no puede calificar de "pérdida" de ingresos a estos incentivos, porque se trata de empresas que no se hubieran establecido si no se les otorga esa concesión, pero como ya lo hemos apuntado anteriormente, las inversiones para establecerse en un país subdesarrollado, no solo basta el atractivo de los incentivos fiscales sino que son inducidas por otros factores que tienen mayor preponderancia que no el aspecto impositivo.

Cuando se otorgan estas concesiones de impuestos, se crean problemas entre las empresas de una misma industria, especialmente entre las nuevas firmas en crecimiento y las antiguas que se encuentran relativamente estancadas, porque si solo a uno de ellos se les otorga la concesión o exoneración de impuestos, las otras operarían en desventaja competitiva, por lo que hay necesidad de hacer extensiva la exoneración en detrimento directo de los ingresos del estado, ocasionándole una pérdida de recursos y limitándose su capacidad de invertir. Con un otorgamiento de concesiones a todas las empresas de una rama industrial el programa de fomento, se degenera y puede convertirse en un subsidio general, en vez de un programa para el fomento de nuevas inversiones.

Finalmente, se desea mencionar que los países centroamericanos, en particular, y los subdesarrollados en general, con el afán de atraer el capital extranjero, han seguido una política de "empobrecer al vecino" ofreciendo cada día mayores concesiones de impuesto con el propósito de hacer más atractivo el país para las empresas interesadas en explotar sus recursos, sin reparar en el daño que se hacen mutuamente porque cada vez tendrán que ofrecer más y más, colocándose en una posición de empobrecerse más en forma colectiva.

De lo anterior podemos concluir diciendo que el programa de incentivos o concesiones fiscales deberá revisarse en forma conjunta por los países subdesarrollados, a fin de utilizarlo con cautela y prudencia, porque se reconoce que puede servir para acelerar el desarrollo económico y social, pero que también puede tener resultados totalmente adversos al mismo. Y desafortunadamente esta ha sido la situación de Guatemala y los demás

países Centroamericanos, prueba de ello es el desquiciamiento en que se encuentra el Mercado Común Centroamericano.

CAPITULO VI

A.- CONCLUSIONES

1. Nuestro sistema tributario se identifica con el grado de desarrollo del país, porque reúne las características observadas para los países subdesarrollados, los cuales tienen una carga impositiva cuantitativamente baja en relación con el ingreso nacional; asimismo por la baja proporción de los impuestos directos con respecto a los indirectos lo cual no permite realizar ampliamente la función de medio para redistribuir el ingreso.
2. El sistema tributario en su conjunto, es completamente inelástico porque su crecimiento real, (sin incluir los ingresos derivados de las modificaciones a la base legal del mismo), ha sido menor que proporcionalmente al crecimiento real o monetario del Producto Interno Bruto. Además su elasticidad-ingreso ha sido de un cociente menor que la unidad, registrando en el último período alrededor del 0.33 y con una baja relativa del 7.09 o/o al 5.88 o/o de la participación de los ingresos tributarios en el PIB.
3. La administración, control y fiscalización del sistema tributario no es ágil y dinámico, lo cual no permite ofrecerles a los contribuyentes las facilidades necesarias para el pago de sus impuestos. Hoy día todavía se utilizan métodos y procedimientos que resultan anacrónicos para nuestra época, esto no permite y/o dificulta la recaudación de los ingresos fiscales, al grado que impuestos que por su naturaleza debieran tener un comportamiento progresivo, dan resultados regresivos al relacionarlos con respecto al PIB; asimismo permiten mantener un alto grado de evasión y elusión al pago de los tributos.
4. Hasta la fecha, no se ha registrado una reforma tributaria integral que haga posible la impostergable necesidad de modernizar la estructura tributaria y extraer mayores recursos de quienes tienen mayor capacidad de pago y son dueños de gran parte de los medios de la producción.
5. Hay una ausencia de política planificada y racional sobre la concesión de exoneraciones de pago de impuestos como un medio de atraer a los inversionistas extranjeros y contribuir por ésta vía al fortalecimiento de nuestra economía. Ello ha dado lugar a crear una competencia dentro de los países centroamericanos para conceder cada día más mayores incentivos fiscales, llegando a un nivel que los beneficios positivos que estas empresas reportan, resultan menores que el sacrificio fiscal que realiza el Estado.

6. Evaluando lo anterior, se concluye, que el sistema impositivo no es capaz de generar los ingresos fiscales en forma proporcional al crecimiento de la economía nacional, de consiguiente, no coadyuva en forma eficiente al desarrollo económico y social del país.

B. RECOMENDACIONES

1. Al considerar que el factor humano es uno de los elementos básicos para la realización de cualquier empresa, los gobiernos deberían:
 - a) Realizar esfuerzos por reclutar personal profesional, técnico y administrativo en atención a su experiencia, capacidad e idoneidad, para el desempeño de aquellos puestos de dirección técnico-administrativa, que requieren los programas de administración tributaria; así como promover el desarrollo de programas de capacitación y adiestramiento del personal que interviene en el proceso del control, administración y recaudación de los ingresos públicos; y
 - b) Contratar personal nacional, de reconocida capacidad y experiencia, para que se estudie a fondo en forma técnica la incidencia y rendimiento de cada uno de los impuestos existentes, a fin de proponer una reforma tributaria integral que responda a la realidad nacional y cuya aplicación gradual, busque un mejor equilibrio entre la tributación directa e indirecta. En esta forma se obtendrá un sistema tributario más justo y equitativo.
2. Sabidos que la eficacia de un sistema tributario, no es posible alcanzarla sin el concurso y colaboración de todos y cada uno de los ciudadanos, se debería trabajar intensamente para hacer conciencia en los contribuyentes sobre la responsabilidad que tienen de hacer efectivo el pago de sus obligaciones para con el fisco y organizar los registros y controles necesarios para requerir el cumplimiento de tales obligaciones, en las fechas y períodos que señale la ley. En esta forma el Gobierno podría elaborar programas de ingresos sobre bases más realistas.
3. En tanto se realiza lo anterior, debieran hacerse los esfuerzos para lograr la aplicación de las mejoras administrativas y legales que se sugieren dentro del programa tributario 1971-1975, para el Gobierno Central, considerándose tal acción como un paso previo a la reestructuración del sistema tributario del país.

BIBLIOGRAFIA

- La Imposición Fiscal en los países en desarrollo. Compiladores Richard M. Bird y Oliver Oldman. Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana, México, 1967.
- Finanzas Públicas, por Otto Eckstein. Unión Tipográfica. Editorial Hispano Americana, México, 1965.
- Fondos de capital en los países subdesarrollados, Edward Nevin. Fondo de Cultura Económica, 1963.
- Finanzas Públicas e Ingreso Nacional Harold M. Somers, Fondo de Cultura Económica, 1961.
- Reforma Tributaria para América Latina II Problemas de Política Fiscal, Programa Conjunto de Tributación OEA/BID, 1969.
- Sistemas Tributarios de América Latina. Programa Conjunto de Tributación OEA/BID, 1964.
- Una Política para el desarrollo Económico de Guatemala, Administración de la Revista Economía, Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales, 1969.
- Anexo I, Programa Tributario del Gobierno Central 1971-1975, Tomos I y II, preparado por la Secretaría del Consejo Nacional de Planificación Económica, 1970.
- Informe 1970, Dirección General del Impuesto Sobre la Renta, Ministerio de Hacienda y C. P.
- El trimestre Fiscal (Enero-Marzo 1971), Dirección Técnica del Presupuesto, Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
- Presupuestos de Ingresos y Gastos, ejercicios fiscales 1970 y 1971. Dirección Técnica del Presupuesto, Ministerio de Hacienda y C.P.
- Memoria Anual de la Dirección General de Aduanas, años 1966, 1967, 1968, 1969, 1970.
- Guatemala en Cifras, 1969, Dirección General de Estadística, Ministerio de Economía, Abril 1971, y
- Evolución Económica de Guatemala, Valentín Solórzano F. Editorial Pineda Ibarra, 1963.