

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRIA EN GESTIÓN TRIBUTARIA



**TENDENCIAS INTERNACIONALES DE RECAUDACION TRIBUTARIA Y
SU APLICABILIDAD EN GUATEMALA**



LIC. ESDRAS LUCINDO MENDEZ HERNANDEZ

Guatemala, Septiembre de 2020

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTRADO
MAESTRÍA EN GESTION TRIBUTARIA



TENDENCIAS INTERNACIONALES DE RECAUDACION TRIBUTARIA Y
SU APLICABILIDAD EN GUATEMALA

Informe final del trabajo profesional de graduación para la obtención del Grado de Maestro en Artes, con base en el "Instructivo para elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes", aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SEPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018

ASESOR LICDA. MSC. CLAUDIA LORENA GARCÍA BRAN
LIC. ESDRAS LUCINDO MENDEZ HERNANDEZ

Guatemala, septiembre de 2020

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal II:	Doctor. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal III:	Vacante
Vocal IV:	BB. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal V:	P.C. Omar Osvaldo García Matzuy

TRIBUNAL EXAMINADOR

Coordinador:	MSc. Élide Arias Gómez
Evaluador:	MSc. MSc. Walfred Ramiro Vasquez Catavi
Evaluadora:	MSc. Lilian Patricia Najera Castañeda



ACTA No. GT-C-8-2020

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 23 de septiembre de 2020, siendo las diecinueve horas en punto, para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del licenciado Esdras Lucindo Méndez Hernández, carné No. 200415841, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 28-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado –SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado: TENDENCIAS INTERNACIONALES DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA Y SU APLICABILIDAD EN GUATEMALA. Dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue Aprobado con una nota promedio de 70 puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: **Que el estudiante realice las observaciones sugeridas por la terna examinadora, dentro del plazo de 5 días hábiles, las cuales se encuentran incorporadas, dentro de los informes profesionales de graduación presentado para su evaluación.**

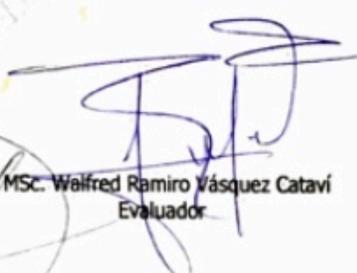
En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los viernes días del mes de septiembre, del año dos mil veinte.



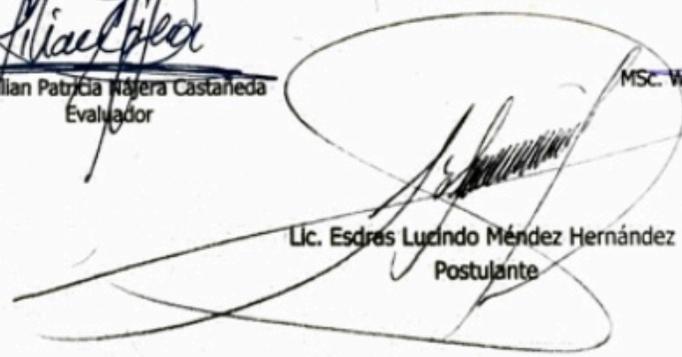
MSc. Eлда Arias Gómez
Coordinadora



MSc. Lilian Patricia Najera Castañeda
Evaluador



MSc. Walfred Ramiro Vásquez Catavi
Evaluador



Lic. Esdras Lucindo Méndez Hernández
Postulante



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante **Esdras Lucindo Méndez Hernández**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 30 de septiembre de 2020.

(f)

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Elida Arias Gómez', written over a horizontal line.

Msc. Licda. Elida Arias Gómez
Coordinadora

AGRADECIMIENTOS

- A Dios:** Por guiarme en todo momento y darme la oportunidad de cumplir esta meta académica.
- A mis padres:** Por su incansable ejemplo y motivación
- A mi esposa:** Por ser la compañera en este camino y su paciencia
- A mis hijos:** Sharin Abigail, Dwany Andrea y Danel Avril que el alcance de esta meta sea de alegría e inspiración para sus vidas.
- A mi familia:** Por su apoyo incondicional.
- Al Pueblo de Guatemala:** Que con sus tributos he tenido la oportunidad de tener estudios universitarios.
- A la escuela de estudios de postgrado:** Por darme la oportunidad de obtener este título de Maestría.
- A la Universidad de San Carlos de Guatemala:** Por haber y seguir siendo mi alma Mater, grande entre las grandes.

CONTENIDO

RESUMEN.....	i
INTRODUCCIÓN.....	ii
1. ANTECEDENTES.....	1
2. MARCO TEÓRICO.....	5
2.1 LOS TRIBUTOS.....	5
2.1.1 DEFINICION Y CONCEPTO.....	7
2.1.2 IMPUESTOS EN LA EDAD MEDIA..	11
2.2 PRINCIPIOS DOCTRINARIOS.....	11
2.2.1 PRINCIPIOS DE ADAM SMITH	11
2.2.2 Principio de justicia o Proporcionalidad.....	12
2.2.3 Principio de Certidumbre o Certeza	12
2.2.4 Principio de Comodidad.....	13
2.2.5 Principio de Economía.....	13
2.3 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.....	14
2.3.1 Principio de legalidad	15
2.3.2 Principio de Capacidad de Pago	15
2.3.3 Principio de no confiscación	16
2.3.4 Principio de Irretroactividad	16
2.3.5 Principio de Prohibición a la doble o múltiple tributación.....	17
2.4 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	17
2.4.1 Definición.....	17
2.5 ELEMENTOS DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA EN GUATEMALA.	18
2.5.1 Sujeto Activo.....	18
2.5.2 Sujeto Pasivo	19
2.5.3 Hecho Generador.....	23
2.5.4 Obligaciones del contribuyente.....	24

2.6	QUE ES LA SAT.....	25
2.7	Análisis de Supeintendencia de Administración Tributaria.....	28
2.8	RECAUDACION.....	35
2.9	RECAUDACION TRIBUTARIA EN CENTROAMERICA.....	37
2.10	Guatemala y su inclusión en OCDE.....	39
3.	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	42
3.1	PROBLEMATIZACION DEL TEMA.....	42
3.2	JUSTIFICACION.....	43
3.3	DELIMITACION DEL PROBLEMA.....	43
3.4	OBJETIVOS GENERALES:	43
3.5	OBJETIVOS ESPECIFICOS:	43
3.6	SUJETO OBJETO DEL TRABAJO PROFESIONAL.....	44
3.6.1	PERIODO DE LA REALIZACION.....	44
3.6.2	OBJETO	44
3.6.3	PERIODO HISTÓRICO.....	44
3.6.4	ÁMBITO GEOGRÁFICO	44
3.6.5	TAMAÑO DE LA MUESTRA	44
3.7	DISEÑO, TÉCNICAS, METODOS E INSTRUMENTOS.....	45
3.7.1	RECURSOS EMPLEADOS	45
3.7.1.1	MATERIALES	45
3.7.1.2	RECURSOS HUMANOS	45
3.7.1.3	FISICOS:	46
3.7.1.4	TECNOLÓGICOS.....	46
3.7.1.5	MATERIALES:	47
3.7.1.6	FINANCIEROS:	47
3.7.2	MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL.....	47
3.7.2.1	Método Científico.....	48
3.7.2.2	Fase indagadora.....	48
3.7.2.3	Fase demostrativa	48
3.7.2.4	Fase expositiva.....	48
3.7.2.5	Método Deductivo.....	48

3.7.2.6	Método Inductivo.....	48
3.7.2.7	Método Analítico – Sintético.....	49
3.7.2.8	Técnicas.....	49
4.	DISCUSION DE RESULTADOS.....	50
4.1.	PROPUESTA DE TRABAJO DE SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y SUS EJES DE EJECUCIÓN.....	50
4.1.1	VISION INSTITUCIONAL.....	50
4.1.2	MISION INSTITUCIONAL	50
4.1.3	OBJETIVOS ESTRATEGICOS GENERALES.....	51
4.1.4	OBJETIVOS ESTRATÉGICOS ESPECÍFICOS.....	52
4.1.5	ACTORES VINCULADOS EN ESTE PROYECTO DE COMPETITIVIDAD Y PROSPERIDAD:.....	54
4.1.6	VALORES INSTITUCIONALES:.....	55
4.1.7	PROYECTOS PROPUESTOS:	57
4.1.8	EJES DE TRABAJO PARA EL FORTALECIMIENTO INSTITUCIONAL.....	59
4.1.8.1	GENERAL.	59
4.1.8.2	AUMENTO EN LA PERCEPCIÓN DE RIESGO.....	59
4.1.8.3	ELABORACIÓN DE PLANES DE FISCALIZACIÓN Y ADUANAS BASADOS EN RIESGOS:	59
4.1.8.4	ABORDAJE DE LA IMPUNIDAD COMO OBJETIVO CENTRAL DE LAS NUEVAS POLITICAS INSTITUCIONALES:.....	59

4.1.8.5	DESARROLLO DE INCENTIVOS EN LA PERSECUCIÓN PENAL EFICIENTE EN TODOS LOS ASPECTOS TANTO OPERATIVOS COMO JUDICIALES PROPIAMENTE:	59
4.1.8.6	FORTALECIMIENTO DE LA GESTION ADMINISTRATIVA INSTITUCIONAL:	60
4.1.8.7	ESTABLECER UNA COORDINACION INTERINSTITUCIONAL EFECTIVA:	60
4.1.8.8	SISTEMA DE COMUNICACIÓN INTEGRAL CON LA SOCIEDAD, CONTRIBUYENTES, ASESORES, AUTORIDADES, Y OTROS:	60
4.1.8.9	AREAS A REVOLUCIONAR:	60
4.1.8.10	PROPUESTAS DE CONTROL INTEGRADOS:	60
4.1.8.11	PLATAFORMAS DE PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS CRUZADO DE DATOS:	61
4.1.8.12	INTENDENCIA DE RECAUDACIÓN:	62
4.1.8.13	MEDIDAS DE CONTROL Y RECOPIACION DE DATOS ACTUALES:	64
4.1.8.14	PLATAFORMAS ACTUALES DE RECOPIACIÓN DE INFORMACIÓN Y DATOS, NO INTERACTIVAS:	65
4.1.8.15	NECESIDADES URGENTE DE SAT:	65
4.1.8.16	INTENDENCIA DE FISCALIZACION:	67
4.1.8.17	INTENDENCIA DE ADUANAS:	67
4.1.8.18	INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS:	70
	INTENDENCIA DE ATENCIÓN AL CONTRIBUYENTE:	71
4.2.	APLICAR EN GUATEMALA ESTÁNDARES INTERNACIONALES OCDE:	74
4.2.1	ESTÁNDARES INTERNACIONALES OCDE:	79
4.2.1.1	Economía y Crecimiento:	79
4.2.1.2	Educación:	80
4.2.1.3	Empleo y Cohesión Social:	80
4.2.1.4	Energía:	81

4.2.1.5	TendenciaEmpresariado y Desarrollo Local.....	81
4.2.1.6	Tendencia Medio Ambiente.....	90
4.2.1.7	Asuntos Financieros y Empresariales.....	91
4.2.1.8	Gobernanza Pública.....	97
4.2.1.9	Ciencia, Tecnología e Industria.....	98
4.2.1.10	Estadísticas.....	99
4.2.1.11	Fiscalidad.....	99
4.2.1.12	Comercio y Agricultura.....	110
4.3	LA GLOBALIZACIÓN Y LA NECESIDAD DE UNA REFORMA FISCAL EN LOS PAÍSES EN DESARROLLO.....	114
4.4	COMERCIO ELECTRÓNICO.....	121
	CONCLUSIONES.....	136
	RECOMENDACIONES.....	138
	BIBLIOGRAFIA.....	140
	ANEXOS.....	143
	INDICE DE CUADOS.....	148
	ÍNDICE DE GRÁFICAS.....	149
	ÍNDICE DE TABLAS.....	150
	ÍNDICE DE DOCUMENTOS.....	151

RESUMEN

Si bien el panorama fiscal de latino América ha mejorado considerablemente en los últimos años, Guatemala sigue experimentando serios problemas en cuanto a recaudación tributaria y que conllevan a una falta de financiamiento del sector público. Lo anterior ha sido un rasgo característico de la historia no solo de nuestro país sino de la región centroamericana y que es además una de las grandes limitantes de su desarrollo. Las dificultades que enfrenta nuestro gobierno para atenerse a sus restricciones presupuestarias han sido factores recurrentes de inestabilidad macroeconómica, que han tenido repercusiones negativas en el crecimiento y la distribución del ingreso.

Este documento tiene su origen en la necesidad de conocer los elementos básicos que regulan la relación entre el sujeto pasivo, sujeto activo y el hecho que genera los tributos en Guatemala y la relación de ambos elementos para generar suficientes ingresos tributarios para el alcance de las metas de recaudación establecidas por la Superintendencia de Administración Tributaria y coadyuvar con el presupuesto general de ingresos y egresos de la nación, con lo cual el estado pueda cumplir con sus obligaciones y finalmente el alcance del bien común de su población.

Este trabajo de investigación reúne diferentes tendencias de recaudación adoptadas por otros países alrededor del mundo y como su aplicación ha sido sugerida por distintos organismos especializados en el tema y que las han considerado como adecuadas para países como Guatemala.

INTRODUCCIÓN

El tema y desarrollo del presente trabajo de investigación nace de la inquietud personal de analizar y presentar alternativas modernas en materia de buenas prácticas de observancia globalizada enfocadas a hacer eficiente la recaudación fiscal del país y así lograr que el Estado de Guatemala este acorde a las nuevas tendencias en un mundo informatizado y globalizado, por lo que con este trabajo de investigación se pretende demostrar que la aplicabilidad de esas tendencias tienen posibilidad de ser implementadas en el territorio nacional y adecuar todas esas herramientas a los cambios acelerados que está sufriendo la economía mundial

1. ANTECEDENTES

Guatemala con el acompañamiento de las Naciones Unidas como moderador y con el respaldo de la comunidad internacional, culminó un proceso bastante largo que conllevó negociaciones con todos los involucrados y finalmente firmó los acuerdos de Paz el 29 de diciembre de 1996. Los Acuerdos establecieron compromisos de gran relevancia que daban esperanza a nuestro país y que pudiera renacer a una nueva etapa democrática en donde el Estado tuviera la capacidad de cumplir los fines para los cuales se organiza (Arto. No. 1 Constitución Política de la República de Guatemala, 1985) y llevar satisfactores de necesidades cruciales a la población más desposeída y victimizada por el conflicto armado.

Dichos objetivos son claros en cuanto a: “Que una paz firme y duradera debe cimentarse sobre el desarrollo socioeconómico orientado al bien común que responda a las necesidades de toda la población; que ello es necesario para superar situación de pobreza, extrema pobreza, discriminación y marginación social y política que han obstaculizado y distorsionado el desarrollo social, económico, cultural y político del país y han constituido fuente de conflicto e inestabilidad; Que el desarrollo socioeconómico requiere de justicia social, como uno de los cimientos de la unidad y solidaridad nacional y de crecimiento económico con sostenibilidad, como condición para responder a las demandas sociales de la población” (Acuerdos de Paz, 1996. Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria), a lo cual se le sumó una agenda global de objetivos de desarrollo del nuevo milenio que resumía metas para que nuestra población avanzara en temas que históricamente han quedado rezagados desde la década de los años 80`s.

Para ello el Estado requiere la recaudación de recursos suficientes a través de los impuestos o bien elevar la carga tributaria y paralelamente priorizar el gasto público y enfocarlo hacia la inversión social.

La modernización del Estado dio como resultado por medio del Decreto 01-98 denominado: “Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria” por medio de la cual se creó la Superintendencia de Administración Tributaria con funciones tales como: “Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra los delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes”

La gran recesión de la economía mundial registrada durante los años 2008-2009, no solo interrumpió el periodo de crecimiento económico más alto que ha tenido la región Centroamericana en muchas décadas, sino que también afectó las finanzas públicas de países como Guatemala, al reducir sustancialmente sus ingresos fiscales, los cuales tuvieron un impacto directo en la recaudación con respecto a PIB de dichos años.

Ya en el nuevo milenio el territorio nacional guatemalteco se ha visto afectado por factores externos como catástrofes naturales entre las cuales podemos mencionar: Tormenta Tropical Agatha, enero 2010, Erupción Volcán de Pacaya, y recientemente en junio 2019 la erupción del volcán de fuego; aunado a ello nuestro país ha sido golpeado por la pandemia mundial de Covid-19, entre otras según el informe de: Desastres naturales en Guatemala, últimos 35 años www.timetoast.com.

Debido a lo anterior las finanzas de nuestro país debieron captar ingresos por medio de endeudamiento y emisión de Bonos del Tesoro que coadyuvaron al presupuesto de ingresos y egresos de la nación de cada año y con ello palear el gasto público y suplir las necesidades del país.

Con la finalidad de mantener la estabilidad macroeconómica del país el gobierno central reconoció la importancia de adoptar una política fiscal flexible y apoyar la actividad productiva; por lo que se dispuso a avanzar en una reforma integral en cuanto a tributación se refiere, pero fracasó en el intento dando como resultado la aprobación de medidas administrativas enfocadas en el fortalecimiento de la Administración Tributaria y combatir la evasión.

Siendo Guatemala un país con altos índices de pobreza 56.20% y extrema pobreza 15.7% reportados recientemente por el Instituto Nacional de Estadística, reportando ingresos que equivalen aproximadamente un 12.1% del producto interno bruto. En el caso de la pobreza multidimensional, que es un indicador que resume los niveles de pobreza en diferentes aspectos del bienestar ocupa el penúltimo lugar, solo después de Haití, y en el caso de la desnutrición crónica, Guatemala esta peor posicionada que Haití, pues el 46.50% de los niños sufren desnutrición de este tipo, mientras que en Haití el 22%, derivado de estos alarmantes índices es imperante la necesidad de hacer mas efectiva la recaudación de impuestos.

ICEFI, realizó en años anteriores un interesante análisis sobre el tema, desarrollando algunas conclusiones puntuales: “El sistema económico(en época de la colonia) se fundamentó en la explotación de la fuerza de trabajo indígena, institucionalizada por la encomienda. A través de este mecanismo, el conquistador/colono, la Corona y la Iglesia católica aseguraron los recursos necesarios que les permitieron, guardando las proporciones del caso, los ingresos necesarios para asegurar su presencia en la región”.

“El tributo, reconocimiento de la relación de dominación y aplicado principalmente a la población indígena, se volvió la base fundamental de la economía y de la hacienda pública. Ello evidencia el nacimiento de un sistema tributario basado en una política discriminatoria y regresiva, producto de la estructura del poder colonial. El Reino de Guatemala no contaba con los recursos necesarios que le permitieran la inserción en el mercado europeo a través de metales preciosos, productos agrícolas o materias primas”.

“Fue gracias a la producción de añil que el reino empezó tardíamente (siglo XVII) este proceso. La lejanía de las principales rutas de comercio e intercambio y lo magro de las exportaciones contribuyeron a que la región se volviera una zona periférica y marginal del imperio español. La dependencia de un cultivo de exportación se volvió la seña de identidad de la economía hasta bien entrado el siglo XX. La debilidad de la economía guatemalteca se hizo evidente con las diferentes crisis que esta dependencia conllevaba, fuera por la caída de la producción, la competencia o la baja en los precios de mercado. En el Reino de Guatemala se implementaron los mismos impuestos que en el resto del continente. La diferencia estribaba en el monto de la recaudación.”

“El desorden burocrático y la mala administración de los recursos existentes llevaron eventualmente al endeudamiento y a una permanente crisis fiscal, que no pudo ser solucionada por las reformas borbónicas de finales del siglo XVIII.”

“Si se acepta que una pobre recaudación fiscal incide en el desempeño del gobierno y eventualmente en su control del poder pues la escasez de recursos financieros limita su capacidad para hacer cumplir sus propias reglas, entonces se entiende que la bancarrota del Reino de Guatemala jugara un papel clave en el momento en que las elites decidieron la independencia de España.”

En la búsqueda de investigaciones previas sobre el tema de recaudación de impuestos se destacan trabajos con alguna similitud según tesis: “Propuesta de Implementación del Sistema de Tasa Única en el Sistema Tributario Guatemalteco” por la alumna María Alessandra Izquierdo Flores previo a conferírsele el grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales de la Facultad de Ciencias Jurídicas de Universidad Rafael Landívar en enero del año 2012, la cual en síntesis se resume en que un sistema de tasa única o flat tax(ingles) es un sistema que establece la posibilidad de obtener mayores recursos para el fisco con el establecimiento de una menor cantidad de carga impositiva que recae sobre los contribuyentes. Se indica además que el mismo puede beneficiar positivamente a una nación porque busca aliviar la carga tributaria y también porque fomenta el

ahorro y la inversión por parte de los sujetos pasivos de la obligación tributaria lo que incrementa el producto interno bruto y en consecuencia contribuye al crecimiento económico dentro del país.

2. MARCO TEÓRICO

2.1 LOS TRIBUTOS

2.1.1 DEFINICION Y CONCEPTO

La historia de los impuestos data de tiempos inmemorables tanto como la historia misma del hombre. Desde la formación de las primeras sociedades en el mundo. De acuerdo con Gómez Velázquez (2010): “Los impuestos eran aplicados por los soberanos hacia el resto de la población en forma de tributos, muchos de los cuales eran destinados para asuntos ceremoniales y para las clases dominantes. La defraudación de impuestos teniendo el carácter y destino que se les daba eran poco comunes, debido al control directo que hacían sacerdotes y soberanos de la recaudación” como lo describe (Gómez Velázquez, G, Tratamiento fiscal de las Asociaciones en Participación, 2010, Mex.).

Las primeras leyes tributarias aparecieron en Roma, en donde se creó un impuesto de capacitación y lo recaudado se subastaba entre los ricos banqueros y que luego fueron extendiendo a: pobres, campesinos, vasallos, colonos entre otros que luego fueron sometidos por derecho de conquista. Textos muy antiguos en escritura cuneiforme de hace aproximadamente cinco mil años, señalaban que “se puede amar a un príncipe o a un rey, pero ante un recaudador de impuestos, hay que temblar” Frase de Oliver Holmes, Jr. U.S. de la Corte Suprema de Justicia, EEUU.

En el nuevo testamento vemos la figura de recaudador de impuestos en la persona del apóstol Mateo detallado en: Santa Biblia, Versión Reyna Valera Mateo, capítulo 9 versículos de 9 al 13, siendo este puesto en esa época de la antigüedad como algo detestable como lo manifestaban los primeros discípulos de Jesús cuando se dirigía a comer en su casa.

Según Gomez Velazquez :“En Egipto, una forma común de tributar era por medio del trabajo físico, para lo cual tenemos como ejemplo la construcción de la pirámide del rey Keops en el año 2,500 A.C., misma que duro veinte años, participando aproximadamente unas 100,000 personas que acarreaban materiales desde Etiopia.” (Gomez Velazquez)

También se encuentra registro de los impuestos según el trabajo investigativo de varios historiadores, entre ellos Gómez Velasquez y otros, Gerardo Jacinto. Tratamiento fiscal de las asociaciones de Participación en la que literalmente nos explica: “En la inscripción de una tumba de Sakkara con una antigüedad de aproximadamente 2,300 años A.C., la que trata de una declaración de impuestos sobre animales, frutos del campo y semejantes. Por otra parte, en este mismo reino el pueblo tenía que arrodillarse ante los cobradores de impuestos del faraón, quienes además de presentar su declaración, tenían que pedir gracias. Las piezas de cerámica en ese entonces se usaban como recibos de impuestos”. (Gomez Velazquez)

En la isla mediterránea de Creta que se encuentra también en una situación privilegiada en las costas orientales del Mediterráneo, en el segundo milenio A.C. el rey Minos recibía hasta seres humanos como tributo.

“Respecto a impuestos internacionales, los pueblos antiguos en sus relaciones con otras naciones tomaron los impuestos como una forma de sujeción y dominio sobre los pueblos vencidos. Como ejemplo tenemos al Imperio Romano, el cual cobraba fuertes tributos a sus colonias, situación que permitió que por mucho tiempo los ciudadanos romanos no pagaran impuestos”. (Gomez Velazquez)

De la misma manera, investigaciones sobre los antecedentes de los impuestos (202) se describe: “Los babilonios y asirios después de victoriosas campañas militares, levantaban monumentos indicando a los vencidos sus obligaciones económicas contraídas.” (Investigación sobre los antecedentes de los impuestos ,

2020) El emperador Augusto en Roma, decretó un impuesto del 1% por ciento sobre los negocios globales llamado Centésima para hacer frente a los gastos que se derivaron de la guerra.

En China, Confucio fue inspector de hacienda del príncipe Dschau en el estado de Lu en el año 532 a.C. Lao Tse decía que al pueblo no se le podía dirigir bien por las excesivas cargas de impuestos, (Galindo Alvarado, J., *Tributación de Personas Morales y Personas Físicas*, 2014, pag.9).

Por otro lado, Camilo Leonardo & Ventura Rosario (2015) comentan: El cobro de tributos en la cultura inca en Perú, consistía en que el pueblo ofrecía parte de lo que producía con sus propias manos al dios rey, mismo que a cambio les daba lo necesario para su subsistencia, apoyado claro por un basto ejército de funcionarios. “Para hacer sus cuentas los Incas utilizaban unas cuerdas anudadas por colores (dependiendo del impuesto) llamadas “quipos”, las cuales se anudaban conforme a su cuantía. Eran tan complicados los procesos, que se tenía que solicitar la asistencia de asesores fiscales llamados “quipos-camayos.” (Camilo Leonardo & Ventura Rosario, 2015)

“Como se puede observar, en la antigüedad, la forma de pagar y cobrar tributos no era equitativa y más bien obedecía a situaciones de capricho, mandato divino o sometimiento de un pueblo por otro. También podemos visualizar que los mismos seres humanos formaban parte de los tributos y eran destinados a sacrificios ceremoniales u obligados a realizar trabajos físicos. Algunas declaraciones de impuestos eran humillantes, ya que al ofrendarlas, el contribuyente tenía que arrodillarse y pedir gracia.” (Casares, 2014)

2.1.2 IMPUESTOS EN LA EDAD MEDIA

De acuerdo con Gómez Velázquez (2014): “En la edad media los vasallos y siervos tenían que cumplir con varias contribuciones: las primeras, prestaciones de servicios personales y otras de tipo económico, liquidables en dinero o en especie.

Las primeras, de servicios personales radicaban en prestar servicio militar, que consistía en acompañar a la guerra al señor feudal, obligación que se fue reduciendo con el paso del tiempo hasta que en el siglo XIII, sólo era necesario acompañarlo hasta los límites de determinada región, no muy lejana y por cuarenta días únicamente.” (Gómez Velázquez, 2014)

Los siervos como parte del tributo en servicios personales, cultivaban las tierras de su señor feudal ciertos días a la semana, para lo cual, participaba con sus manos o con la fuerza de trabajo de sus animales de carga o con ambos. En esta época, los obligados a pagar tributo. Pagaban tasas de rescate, que consistían en el pago de determinadas cantidades con el propósito de saldar servicios personales o en especie. Así, con el tiempo se fueron sustituyendo los servicios personales por prestaciones en dinero, con lo que surgieron los diferentes tipos de impuestos como bien se describe en la investigación: Hacia una historia social del tributo de indios y castas en Hispanoamérica. (Notas en torno a su creación, desarrollo y abolición. Historia México Vol. 66 No.1 Ciudad de México jul./sep. 2016.)

“Los impuestos en especie consistían en la participación de los señores feudales en los productos de la tierra como: maíz, legumbres en general. También se recibían derechos metálicos o en granos por cada cabezas de ganado, buey, carneros, puercos o cabras.” (Casares, 2014, pág. 17)

“Otro derecho en especie consistía en que los labriegos estaban obligados a cocer pan en el horno del señor, a moler su trigo en el molino señorial, y a pisar las uvas en su lagar, lo que generaba ganancias al patrón en derechos por el uso de sus instalaciones. A estas contribuciones se le denominó Banalidades, porque se instituyeron por medio de Bando, Pregón o Edicto. El clero recibía un impuesto en especie en forma de vino.” (Casares, 2014, pág. 18)

“Un impuesto muy común fue el de la talla o pecho, que era pagado por todas las familias de campesinos en forma de dinero o especie; se le llamaba de tal forma

porque al pagarlo se hacía una talla con cuchillo en un pedazo de madera como muestra de que se había pagado la obligación tributaria. Al principio el impuesto se estableció en forma arbitraria y posteriormente se logró fijar con cierta regularidad. Lo recaudado era destinado a diversos fines, como el casamiento de la hija del señor feudal, armar caballero al hijo, pagar el rescate del señor, adquirir equipo para las cruzadas, etc.” (Casares, 2014, pág. 18)

“Además existía un impuesto que gravaba la propiedad territorial que también consistía en una talla en madera. Se dice que en Languedoc-Rosellón en Francia el tributo gravaba solamente el inmueble sin importar la situación económica del propietario. Para tal fin, sólo se contaba como base un catastro que se iba renovando cada treinta años, el cual tomaba tres tipos de tierra según su fertilidad. Todo contribuyente sabía de antemano lo que tenía que pagar, pero si no estaba de acuerdo en el reparto, tenía derecho a que se le comparara su cuota con la del otro vecino de la parroquia, elegido por el mismo, lo que se llama ahora derecho de igualdad proporcional.” (Casares, 2014, pág. 18)

“Otro impuesto era el de la mano muerta, que consistía en el derecho que tenía el señor feudal de adjudicarse de los bienes de los difuntos cuando estos morían sin dejar hijos o intestados. Los colaterales podían pedir la herencia con el permiso del señor feudal, pero siempre y cuando pagaran un rescate muy elevado que se le llamaba derecho de relieve. El señor también se adjudicaba de los bienes de los extranjeros que morían dentro de su territorio.” (Casares, 2014, pág. 18)

Otra modalidad de impuesto era el diezmo que formaba parte de lo entregado a la iglesia, mismo que consistía en el pago por parte del contribuyente de una décima parte de todos sus productos, según Martín Viana, José León. “El diezmo como tributo y como costumbre”, Siglo XVIII.

“El impuesto de la barba era común en la Rusia de Pedro El Grande. En tiempos de Felipe III de España, existían los impuestos de nobleza, que fueron extendidos a

títulos y órdenes. Había un pago por el derecho del servicio de impartición de justicia, que pagaban los siervos y los villanos cuando comparecían ante los tribunales para solicitar justicia.” (Gomez Velazquez)

“Algunos autores nos mencionan que los señores feudales, cobraban derechos por el tránsito de mercancías, por pasar muelles, por pasar las puertas de las poblaciones. Las mercancías tenían una tarifa dependiendo de la calidad de las personas y se cobraban los derechos en dinero o en especie. Un ejemplo es que en el año de 1218 todo mercader foráneo que cruzará por Saint-Ouen, Francia o sus alrededores para vender especias en Inglaterra tenía que pagar al castellano una libra de pimienta; el juglar que ingresaba a Paris por la entrada de Petit Chatellet, tenía que cantar una canción y los que traían monos sabios tenían que hacer trabajar a sus animales delante del recaudador. Actualmente los peajes y las alcabalas, se han convertido en impuestos de importación o exportación.” (Gomez Velazquez)

Tenemos también el “Derecho de Pernada(en latín vulgar medieval, *ius primae noctis*, derecho de la primera noche), que consistía en el derecho que tenía el señor feudal sobre la virginidad de la mujer antes de contraer matrimonio” Micucci, Horacio. *Opresión y Derecho de Pernada*. 2019, México.

“Otros ejemplos que sucedieron alrededor del año 1500 en Europa, consistían en presentar sus impuestos en efectivo a los Kammerer (tesoreros). Actualmente en Alemania, los encargados de la administración financiera municipal, llevan el título citado en aquella época.” (Casares, 2014, pág. 19)

“Los castigos que se infringían en la edad media por la omisión del pago de los impuestos, consistían en encarcelar a los infractores en la torre del castillo, en algo parecido a un calabozo húmedo, oscuro, sucio, con animales e insectos; también utilizaban cámaras de tormento. Otro castigo para quien no pagara impuestos lo constituía el tener que pasarse el resto de sus días como galeote, es decir, forzado

a trabajar en las galeras. Las personas que no podían o se negaban a pagar el diezmo también eran recluidas en la torre.” (Casares, 2014, pág. 19)

2.2 PRINCIPIOS DOCTRINARIOS

2.2.1 PRINCIPIOS DE ADAM SMITH

“Adam Smith desarrollo los principios elementales a los que deben sujetarse todas las normas juridico-tributarias con el fin de integrar un orden juridico justo que aliente la productividad, el esfuerzo y la imaginacion creativa como fuentes de riqueza” (catarina.udlap.mx)

Estos principios son:

1. “Principio de justicia o Proporcionalidad
2. Principio de certidumbre o certeza
3. Principio de Comodidad, y
4. Principio de Economía” (catarina.udlap.mx)

2.2.2 Principio de justicia o Proporcionalidad

“De acuerdo a este principio los subditos de cada estado deben contribuir al sostenimiento de los gastos del gobierno en una proporción lo mas cercana posible a sus respectivas capacidades: es decir “en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o menosprecio de esta máxima, depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos” (catarina.udlap.mx) Smith, Adam. An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations. The university of Chicago Press, Chicago, 1976, pp350 y 351.

“Al respecto la doctrina ha considerado que un impuesto es justo y equitativo, cuando es general y uniforme.

La generalidad consiste en que todas las personas cuya situación jurídica o de hecho coincida con la que ley señala como hecho generador(La doctrina reconoce en el nacimiento de la obligación tributaria dos hechos: primero el hecho imponible y segundo, el hecho generador, que se da cuando se realizan los supuestos del

hecho imponible, naciendo entonces la obligación de pagar la contribución respectiva) del crédito fiscal deben pagar impuestos.” (catarina.udlap.mx)

“Sin embargo esta obligación debe ser limitada por el concepto capacidad contributiva, la cual se posee según Margain, Emilio “Cuando la persona percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, o sea, cuando tales ingresos rebasan aquellas cantidades que son suficientes para que una persona o familia subsista. Es decir, la obligación tributaria nace una vez que el contribuyente ha satisfecho sus necesidades primarias personales y familiares; después de lo cual está en aptitud de contribuir para los gastos del estado.” (catarina.udlap.mx)

2.2.3 Principio de Certidumbre o Certeza

“Este impuesto señala que todo impuesto debe tener fijeza en sus principales elementos o características, para evitar así actos arbitrarios por parte de la Administración Pública.” (catarina.udlap.mx)

“Es decir, el impuesto que cada individuo debe pagar debe ser cierto y no arbitrario. Garantizar aspectos como: tiempos de cobro, formas de pago, cantidades adeudadas, todo debe ser claro y preciso tanto para el contribuyente como para el ente recaudador, ya que la incertidumbre da caviada al abuso y a la corrupción que son impopulares por la naturaleza misma de sus cargos, aún cuando no incurran en corrupción o abuso” (catarina.udlap.mx) (Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de derecho tributario. México, 2001, pp 69 y 70).

Dicho en otros términos, las leyes tributarias “deben determinar con precisión aspectos importantes tales como: sujeto del impuesto, objeto, tasa impositiva, base gravable, fecha de pago y las respectivas sanciones aplicables, con el objeto de que el poder reglamentario no altere dichos elementos en perjuicio del causante e introduzcan la incertidumbre.” (catarina.udlap.mx)

2.2.4 Principio de Comodidad

“Este principio establece todo lo concerniente a los tiempos y formas que sean más cómodos para el contribuyente, lo que significa que los plazos y fechas deben fijarse de modo que a los contribuyentes les resulte práctico cumplir con sus obligaciones tributarias. A este respecto Margain Manautou menciona: “Que si el pago de un impuesto significa para el particular un sacrificio, el legislador debe hacer cómodo su entero” por lo tanto deben escogerse fechas que sean propicias y ventajosas para que el contribuyente realice sus pagos.” (catarina.udlap.mx)

2.2.5 Principio de Economía

“Este principio consiste en que toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que pagan los contribuyentes y que ingresar al erario público. Emilio Margain Manautou sugiere que para que un impuesto justifique su existencia debe ser productivo y de gran rendimiento, para lo cual la diferencia entre la suma que se recaude y la que entre a las arcas de la nación debe ser lo menor posible. Citando a Luigi Einaudi, sostiene “cuando el costo de la recaudación excede del 2% del rendimiento total del impuesto, éste es incosteable”. (catarina.udlap.mx)

El tributo constituye una prestación, normalmente pecuniaria, que se le debe al Estado o a otro Ente Público. No obstante, prestaciones pecuniarias que se pagan al Estado o a otro Ente Público hay muchas y de distinto tipo, por lo que es necesario, antes de proceder a dar una definición de "tributo", indagar en torno a sus elementos característicos, que le dan su identidad, Anónimo (31 de Mar de 2008). "Características de los Tributos". <http://www.econlink.com.ar/eficiencia-equidad/caracteristicas-tributos>.

2.3 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

Los principios del derecho tributario que están contenidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, como ley fundamental de nuestro país; el Estado es garante de los derechos mínimos de los contribuyentes, entre estos principios analizaremos brevemente los principios de legalidad, de capacidad de pago, de no confiscación y el de irretroactividad.

2.3.1 Principio de legalidad

“Este principio tiene su esencia en la primacía de la ley; es decir, toda norma tributaria debe encontrarse regida estrictamente en cuanto a su creación, aplicación, y procedimientos en aspectos legales en su regulación, sin contravenir el principio de jerarquía constitucional, además de haber cumplido para su vigencia el procedimiento legislativo de aprobación de la ley, en nuestra Carta Magna podemos encontrar el principio de legalidad en varios artículos principiando por el Artículo 5 que norma así “nadie está obligado a acatar órdenes que no se encuentren basadas en ley”; por su parte el Artículo 28 señala “la facultad de todo habitante de la república de hacer sus peticiones a la autoridad las que deberán ser resueltas conforme a la ley”, de la misma manera podría seguirse citando artículos relativos al principio de legalidad; sin embargo, el artículo constitucional que recoge de una manera amplia el tema es el Artículo 239, que literalmente regula “corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a) el hecho generador de la relación tributaria; b) las exenciones; c) el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d) la base imponible y el tipo impositivo; e) las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y f) las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo”; “las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro Administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación”, el código

tributario Decreto número 6-91, del Congreso de la República y todas sus reformas, se encuentra inspirado en el principio de legalidad, siendo invocado él mismo en sus primeros tres considerandos.” (Ramos Fernández, 2009, pág. 39)

2.3.2 Principio de Capacidad de Pago

“El principio de capacidad de pago hace referencia a que los tributos deben ser establecidos en función de la capacidad económica de cada contribuyente a quien va dirigido; este principio no es sino el principio de justicia de Adam Smith, el que citado por Jorge Mario Castillo. Derecho administrativo. Ob. Cit. Pag. 54, nos dice que “conforme el cual los súbditos de un Estado, deben contribuir a su sostenimiento mediante el pago de tributos que se establezcan, en función de su capacidad económica”, actualmente nuestra legislación denomina este principio como capacidad contributiva o capacidad de pago contenido en la Constitución Política de la República de Guatemala en el primer párrafo del Artículo 243 que establece “el sistema tributario debe ser justo y equitativo, para el efecto, las leyes tributarias serán estructuradas conforme el principio de capacidad de pago”, este principio obliga al Estado a aplicar la actividad contributiva, en forma justa y equitativa; es decir, se debe contribuir en proporción a la disponibilidad de hacerlo, a mayor renta, mayor impuesto, a mayor riqueza mayor pago tributario, cabe mencionar que el tributo grava una determinada manifestación de la riqueza, y que esta se encuentra representada por la renta, la propiedad, o el consumo.” (Ramos Fernández, 2009, pág. 39)

2.3.3 Principio de no confiscación

“Para ello entenderemos que confiscación es el acto de privar de un bien a alguno para aplicarlo al fisco; confisccius es un delator, se sabe que en la época Cesárea mas corrompida, los denunciante abundaban, porque tenían participación en lo que obtuviera el fisco, se dice que es la adjudicación que se hace al fisco de los bienes de un reo, constituyendo un castigo que recae sobre los herederos del

delincuente; nuestra Carta Magna no autoriza la aplicación total de los bienes de una persona al impuesto, ya que asegura la inviolabilidad de la propiedad privada, así como su libre uso y disposición se prohíbe su confiscación, es indudable que la tributación no puede alcanzar tal magnitud que por vía directa haga ilusorias tales garantías, de aquí que el afianzamiento en la doctrina que las contribuciones públicas no deben ser confiscatorias.” (Ramos Fernández, 2009, pág. 39)

2.3.4 Principio de Irretroactividad

“En nuestra Carta Magna, encontramos este principio en el Artículo 15 que preceptúa: “la ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo”; el principio general que domina esta materia es que la ley no debe aplicarse retroactivamente en perjuicio de persona alguna, pero este principio no debe considerarse como absoluto y todos los autores admiten que sufren excepciones, en materia tributaria existen dos cuestiones fundamentales por resolver, una de ellas es; que debe entenderse por aplicación retroactiva de una ley, la otra es en qué casos debe una ley aplicarse retroactivamente, una ley es retroactiva cuando suprime o modifica las consecuencias jurídicas de un hecho ocurrido bajo el imperio de una ley anterior. La posibilidad de una aplicación retroactiva, implica por consiguiente la subsistencia de los deberes y derechos derivados de la realización del supuesto de la ley precedente; el principio de la irretroactividad de la ley tributaria vale tanto para los jueces como para el legislador ordinario, todo tipo de relación jurídico-tributaria que se produzca después de la aplicación de la ley fiscal, se someterá al imperio de esta última y, como lógica consecuencia, las que se produzcan con anterioridad a la fecha de su vigencia, se regirán por la ley anterior, la ley nueva no debe afectar los derechos realizados antes de su vigencia.” (Ramos Fernández, 2009, pág. 41)

2.3.5 Principio de Prohibición a la doble o múltiple tributación

Este principio está desarrollado en el artículo 243 de la Constitución Política de la República, que en su parte conducente establece: “Se prohíbe la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho

generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco”. (Ramos Fernández, 2009, pág. 41)

2.4 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

2.4.1 Definición

Para Héctor B. Villegas, es “el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo que está obligado a la prestación”. (Ramos Fernández, 2009, pág. 4)

Dino Jarach la define como: “vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de normas reguladoras de las obligaciones tributarias que permiten al fisco como sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, por parte de un sujeto pasivo, que está obligado a la prestación.” (catarina.udlap.mx)

El Artículo 14 del Código Tributario establece el siguiente concepto legal: “Concepto de la obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria, pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.”

“En base en lo anterior podemos decir una vez realizado el hecho generador, surge la relación tributaria u obligación tributaria, por lo tanto existe un sujeto activo y un sujeto pasivo que obliga a este último a cumplir frente al sujeto activo el cumplimiento de su obligaciones tributarias.” (Duarte Osorio , 2009)

2.5 ELEMENTOS DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA EN GUATEMALA

La relación jurídica tributaria tiene los siguientes elementos:

2.5.1 Sujeto Activo

“Se constituye como el ente que la ley confiere el derecho de recibir una prestación pecuniaria en el que se materializa el tributo. El sujeto activo puede ser cualquier institución del Estado, centralizada, descentralizada, autónoma o semiautónoma, quiere decir cualquier ente de carácter público que se encuentre facultado conforme la ley, para cobrar tributos.

En otras palabras, el sujeto activo es el titular del derecho subjetivo para exigir la prestación pecuniaria.” (Duarte Osorio , 2009, págs. 35 -36)

El concepto de sujeto activo de la relación jurídico tributaria, es definido en forma amplia por Héctor B. Villegas así: “El Estado titular de la potestad tributaria, se transforma (ya en papel de fisco) en sujeto activo de la relación jurídico. El hecho de ser el mismo Estado titular de la potestad, en virtud de la cual pudo ser dictada la ley tributaria, es compatible con su situación jurídica de sujeto activo del vínculo vínculo iuris tributario que se traba con todos aquellos que asumen el papel de sujetos pasivos”. (Duarte Osorio , 2009, pág. 36)

“Derivado del concepto citado, se concluye que: El Estado a través de sus entidades públicas tiene la potestad por medio de una investidura jurídica la recaudación y fiscalización de los tributos de nuestro país. iuris tributario que se traba con

Derivado del concepto citado, se concluye que: El Estado a través de sus entidades públicas tiene la potestad por medio de una investidura jurídica la recaudación y fiscalización de los tributos de nuestro país.” (Duarte Osorio , 2009, pág. 36)

“Dado que el establecimiento de tributos sólo puede realizarse por los titulares establecidos en la ley, el Código Tributario en el Artículo 17 nos señala el concepto

de sujeto activo. “Sujeto Activo de la relación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo”. El Artículo 1 del Decreto 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, señala: “Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna la presente ley. Gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios”. Así también el Artículo 3 de la citada ley establece: “Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes: a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por la ley administren y recauden las Municipalidades”. (Duarte Osorio , 2009, pág. 36)

2.5.2 Sujeto Pasivo

“El sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria es toda persona individual o jurídica que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación tributaria, en virtud de haberse realizado el supuesto jurídico establecido en la norma (hecho generador). Dado el fenómeno de la traslación de los impuestos, el sujeto pasivo puede ser diferente a la persona que efectúe realmente el pago del impuesto, esto quiere decir que sujetos distintos del contribuyente pueden verse obligados por la ley al cumplimiento de todas o algunas de las cargas tributarias impuestas por el sujeto activo.” (Duarte Osorio , 2009, pág. 37)

“El tratadista Héctor Villegas, citado por Carmen Díaz Dubón y Lizet Nájera Flores, menciona varias corrientes acerca del sujeto pasivo en la relación jurídica tributaria: “La corriente divide a los sujetos pasivos en dos grandes categorías, contribuyente: sujetos pasivos por deuda propia, subdividiendo a estos últimos en diversas especies, entre las cuales está la sustitución tributaria. La otra corriente considera

que solo es sujeto pasivo el contribuyente o deudor, negando el carácter de sujetos pasivos a los restantes restantes pagadores. Una tercera postura estima que únicamente revisten la calidad de sujetos pasivos el contribuyente y el sustituto". (Duarte Osorio , 2009, pág. 37)

El Artículo 18 del Código Tributario define al sujeto pasivo así: sujeto pasivo de la obligación tributaria. Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias sea en calidad de contribuyentes o de responsable. (Duarte Osorio , 2009, pág. 37)

En términos generales el sujeto pasivo del tributo es el sujeto que ha dado nacimiento a la obligación, pero en ciertos casos particulares, la ley tributaria atribuye la condición de sujeto pasivo obligado al pago de la prestación a persona distinta del primero y que por esa circunstancia se suma a éste o actúan paralelamente a él, o puede sustituirle íntegramente. (Duarte Osorio , 2009, pág. 37)

El Código Tributario en el Artículo 20 establece la figura de solidaridad de los contribuyentes en los casos en que se verifique un mismo hecho generador de la obligación tributaria. (Duarte Osorio , 2009, pág. 38)

Atendiendo a lo que establece el Artículo 21 del Código Tributario, "Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria". (Duarte Osorio , 2009, pág. 38)

Sin embargo, según el Artículo 22 de la citada norma legal, existen situaciones especiales en las cuales se establecen como responsables de cumplir ciertas obligaciones tributarias formales y materiales, a sujetos tributarios que sin tener personalidad jurídica, deben por disposición legal responder por el cumplimiento de las mismas, tales como: El fiduciario, el gestor, los copropietarios, los socios, el albacea, administrador o herederos. (Duarte Osorio , 2009, pág. 38)

Así también en el Artículo 25 establece la figura de responsable, que es la persona obligada por cuenta ajena, que sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición de la ley, cumplir con las obligaciones atribuidas a éste. (Duarte Osorio , 2009, pág. 38)

El Código Tributario señala también como responsables a aquellos sujetos que deben pagar el tributo con los recursos que administran, perciben o disponen como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de bienes administrador o en liquidación, etc. (Artículo 26 Código Tributario). (Duarte Osorio , 2009, pág. 38)

Asimismo, el Artículo 27 señala como responsables con respecto a los anteriores, a los donatarios y los legatarios; señalando como responsables de sus antecesores a los nuevos adquirientes de bienes, patrimonios, empresas, y a las que se adquieran por fusión, transformación o absorción. (Duarte Osorio , 2009, pág. 38)

En conclusión haremos una clasificación del sujeto pasivo según lo señala el Código Tributario.

A. Contribuyentes:

- Obligados por deuda propia
- Solidarios
- Situaciones especiales:

SITUACIONES

RESPONSABLES

1. Fideicomiso	El fiduciario
2. Contrato por participación	El Gestor
3. Copropiedad	Los copropietarios Los socios
4. Sociedades de Hecho	Los socios
5. Sociedades Irregulares	Los socios
6. Sucesiones indivisas	El albacea, Administrador o Herederos.

B) Responsables:

- i. “Obligado por cuenta ajena
- ii. Responsables por representación
 - Los padres, los tutores o los administradores de bienes de menores obligados y los representantes de los incapaces
 - Los representantes legales de las personas jurídicas.
 - Los mandatarios respecto de los bienes que administren y dispongan.
 - Los síndicos de quiebras y los depositarios de concurso de acreedores.
- iii. Solidarios
 - Los donatarios y legatarios
 - Los adquirentes de bienes, derechos o patrimonios, así como de los sucesores en el activo y pasivo de empresas propiedad de personas individuales o jurídicas, o de entes colectivos con personalidad o sin ella.
 - Las personas individuales o jurídicas que adquieran empresas por fusión, transformación o absorción, respecto de los tributos que adeuden los propietarios de las fusionadas, transformadas o absorbidas. “ (Duarte Osorio , 2009, pág. 39)

2.5.3 Hecho Generador

El hecho generador es la relación jurídica o de hecho que la ley establece y que al ser realizada por un sujeto pasivo, genera la obligación tributaria. Según Jorge Mario Castillo, “El Hecho Imponible y hecho Generador también se consideran diferentes. El hecho imponible es la hipótesis prevista en la ley tributaria. El hecho generador, es el hecho concreto, material, real, y que al realizarse coincidiendo con la hipótesis de la ley tributaria, genera la obligación tributaria. Así por ejemplo, en el Impuesto sobre la Renta, el hecho imponible es la percepción de una renta o ingreso, y el

hecho generador de la obligación tributaria es que una persona determinada, realmente perciba una renta”.

El Artículo 31 del Código Tributario define el concepto de hecho generador así: Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

El hecho generador es definido por el tratadista Héctor B. Villegas de la siguiente forma: “Hipótesis legal condicionante tributaria, puede describir hechos o situaciones ajenos a toda actividad o gasto estatal (impuestos), o consistir en una actividad administrativa o jurisdiccional (tasas), o en un beneficio derivado de una actividad o gasto del Estado (contribuciones especiales). El acaecimiento de la hipótesis legal condicionante en el mundo fenoménico en forma empíricamente verificable, trae como principal consecuencia, la potencial obligación de una persona de pagar un tributo al fisco. La hipótesis legal condicionante tributaria, que estamos llamando hecho imponible, debe estar descrita por la norma en forma completa para permitir conocer con certeza cuáles hechos o situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias sustanciales”. (Duarte Osorio , 2009, págs. 40 - 41)

“Respecto a la referencia del hecho generador, la Honorable Corte de Constitucionalidad, señaló lo siguiente: “hecho generador es el supuesto abstracto previsto por la norma jurídica para configurar el tributo, y cuando este hecho hipotético se produce en la realidad, convirtiéndose en hecho concreto, surge la obligación tributaria. Este concepto doctrinario informa el derecho positivo guatemalteco, pues el Artículo 31 del Código tributario señala: “Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Conforme a estos conceptos, todo hecho generador lleva implícito un elemento temporal, que hace relación al momento en que debe considerarse consumado el hecho previsto en la norma legal, lo que puede ocurrir mediante dos modalidades a saber: a)

instantáneo, cuando se realiza en determinado momento y simultáneamente origina una obligación tributaria autónoma, que no puede repetirse y b) periódico, cuando se produce una serie de hechos globalmente considerados cuya integración se completa durante determinado período...”, (Duarte Osorio , 2009, pág. 41) Según Corte de Constitucionalidad, Gaceta No. 31, expedientes acumulados Nos. 269-92, 326-92. Pág. 24.

“Es importante mencionar que el contribuyente tiene que cumplir con ciertas obligaciones tributarias que están establecidas en la ley, toda vez que derivado del incumplimiento de dichas obligaciones, la administración tributaria puede estar facultada a imponerle alguna sanción administración, multa e incluso iniciar algún juicio para garantizar que el sujeto pasivo umpla con sus obligaciones, y para ello a continuación describiremos algunas de ellas” (Duarte Osorio , 2009, pág. 41):

2.5.4 Obligaciones del contribuyente

Todo contribuyente debe de cumplir con dos tipos de obligaciones:

Obligaciones formales: Artículos 112 y 120 del Código Tributario y Obligaciones tributarias: Artículo 14 del Código Tributario.

2.6 QUE ES LA SAT

Es una entidad estatal que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio de la Republica de Guatemala, tiene las atribuciones y funciones que le asigna su Ley Orgánica 1-98 del Congreso de la República de Guatemala. La SAT goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

Tiene las funciones específicas siguientes:

1. Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el

Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades;

2. Administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza para tributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero;
3. Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios;
4. Organizar y administrar el **sistema de recaudación**, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo;
5. Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas;
6. Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras;
7. Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos de presunción de delitos y

faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.

8. Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
9. Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.
10. Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.
11. Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.
12. Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.
13. Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias

14. Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el artículo 44 de esta ley.
15. Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria.
16. Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta ley y a sus reglamentos internos; y,
17. Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

2.7 Análisis de Superintendencia de Administración Tributaria

Afortunadamente en el año 2017 se realizó una evaluación a Superintendencia de Administración Tributaria utilizando la herramienta de Diagnóstico para la Evaluación de Administración Tributaria (TADAT) la cual proporciona una base de evaluación de desempeño que puede utilizarse para determinar prioridades de reformas y evaluaciones sucesivas al sistema de recaudación del país.

Según el Informe de evaluación de desempeño TADAT, FMI, 2017, estuvo integrado por el equipo evaluador compuesto por: Antonio Ansón del Departamento de Finanzas Públicas del FMI (FAD) y líder de la misión; Mónica Calijuri, del Secretariado de TADAT; Mark Gallagher, de la Oficina del Tesoro de EEUU (OTA); Juan F. Redondo, jefe de la misión española en CIAT; y Udo Lautenbacher de USAID. El equipo contó con el apoyo incondicional de Conchita Carrera desde la SAT (experto residente de FAD).

Esta evaluación captura y mide los resultados de las áreas claves de la SAT en relación con las buenas prácticas internacionales, basándose en las

evidencias que se han puesto a disposición del equipo de evaluación. La SAT ha comenzado un proceso de transformación institucional que no tardará en presentar resultados si se enfoca en la implementación de prácticas modernas de administración tributaria. Particularmente llamativo es el avance en las áreas de transparencia y rendición de cuentas, pilares de las políticas de renovación interna de la institución.

Como se recoge en el resumen de fortalezas y debilidades que se expone a continuación, en una parte de las áreas ya están implementadas las buenas prácticas internacionales, mientras que, en el resto, se está avanzando en esta dirección.

2.7.1 Fortalezas

- El alcance, actualidad y acceso a la información por el contribuyente
- La presentación electrónica de declaraciones, que alcanza el cien por ciento para los principales impuestos a través del sistema Declaraguat
- El uso de pago electrónico generalizado
- El uso de mecanismos de retención en la fuente sobre salarios intereses y dividendos
- La existencia de un proceso de resolución de disputas independiente, funcional, escalonado y del que el contribuyente hace uso
- El reforzamiento de los mecanismos de aseguramiento interno, con el actuar de la Gerencia de Asuntos internos y la creación de la Gerencia de Asuntos internos
- La publicación de actividades, resultados y planes de manera oportuna

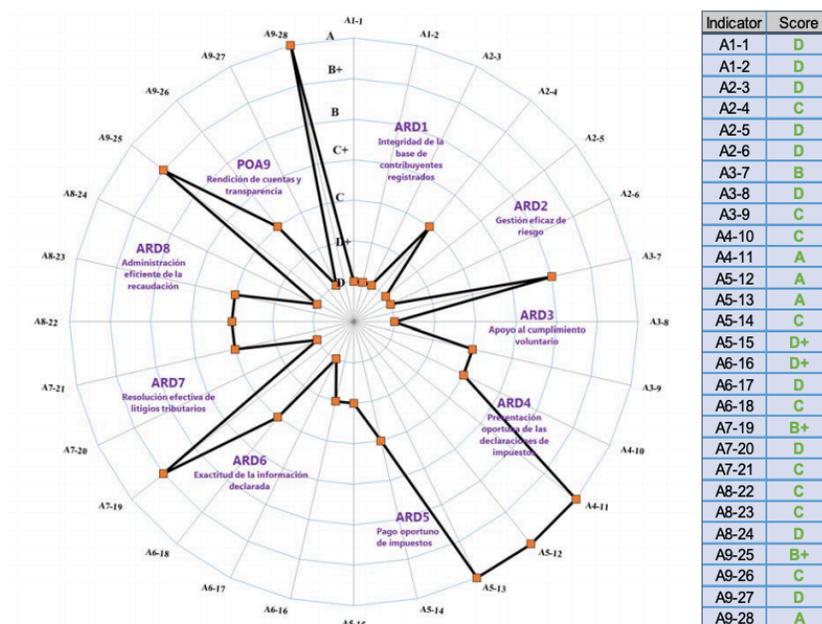
2.7.2 Debilidades

- La falta de información exacta y fiable en el Registro de Contribuyentes

- La falta de un proceso estructurado para identificar, evaluar, clasificar y cuantificar adecuadamente los riesgos de cumplimiento e institucionales
- La falta de medidas para identificar a los contribuyentes no inscritos
- La gestión de la deuda tributaria en mora.
- La falta de orientación de los programas de auditoría hacia los grandes contribuyentes y otros segmentos relevantes, y la falta de evaluación periódica del impacto de las actuaciones
- La debilidad del sistema de devoluciones de IVA
- La falta de estudios sobre la exactitud de las declaraciones y su empleo para mejorar los programas de fiscalización.

Gráfica No. 1

Distribución de calificaciones de desempeño



Fuente: TADAT/FMI

Año 2017

Descripción: Esta gráfica presenta de manera ilustrativa la distribución de calificaciones de desempeño.

A. ARD 1: Integridad de la base de contribuyentes registrados

Una etapa inicial fundamental en la administración tributaria es el registro e identificación de los contribuyentes. Las administraciones tributarias deben recopilar y mantener una base de datos completa de las personas jurídicas y físicas obligadas a inscribirse según la ley; esto incluye a contribuyentes con obligaciones propias y a otros, como empleadores con obligaciones de retención de impuestos en fuente (RIF) de sus empleados. El registro e identificación de cada contribuyente es la base de los principales procedimientos administrativos asociados con la presentación de declaraciones, el pago, la determinación y la cobranza. Se utilizan dos indicadores de desempeño para evaluar el ARD 1:

- A1-1: Información exacta y fiable sobre los contribuyentes.
- A1-2-Conocimiento de la base de contribuyentes potenciales.

B. ARD 2: Gestión Eficaz del Riesgo.

Las administraciones fiscales enfrentan numerosos riesgos que tienen el potencial de afectar adversamente a los ingresos y/o a las operaciones de la administración tributaria. En la práctica, estos riesgos pueden clasificarse como:

1. Riesgos de cumplimiento, que pueden resultar en pérdida de ingresos si las empresas y particulares no cumplen con las cuatro obligaciones principales del contribuyente (es decir, registro en el sistema tributario, presentación de declaraciones fiscales, pago oportuno de los impuestos e información completa y exacta en las declaraciones); y
2. Riesgos institucionales, - de los que puede derivar una interrupción de las funciones de la administración tributaria si ocurren ciertos acontecimientos, externos o internos, tales como desastres naturales, sabotaje, pérdida o destrucción de activos físicos, fallas en el equipo los sistemas informáticos,

huelgas de empleados e infracciones administrativas (por ej., la fuga de información confidencial sobre los contribuyentes, que se traduce en la pérdida de la confianza de la comunidad en la administración tributaria).

C. ARD 3: Apoyo al cumplimiento voluntario

Para fomentar el cumplimiento voluntario y la confianza del público en el sistema tributario, las administraciones tributarias deben adoptar una actitud orientada a servir a los contribuyentes, asegurando que los contribuyentes tengan la información y el apoyo que necesitan para cumplir sus obligaciones y reclamar los derechos que les correspondan con arreglo a la ley. Dado que pocos contribuyentes utilizan la legislación directamente como fuente primaria de información, la asistencia de la administración tributaria cumple una función fundamental para subsanar la deficiencia de conocimientos. Los contribuyentes esperan que la administración tributaria les proporcione información resumida y comprensible en la que puedan confiar.

D. ARD 4: Presentación oportuna de las declaraciones de impuestos

La presentación de declaraciones impositivas continúa siendo uno de los principales medios de determinación de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, que pasan a ser exigibles. Sin embargo, tal como se observa en el ARD 3, existe la tendencia de simplificar la preparación y presentación de declaraciones de aquellos contribuyentes con asuntos fiscales relativamente poco complicados (por ejemplo, a través de declaraciones prellenadas). Más aún, varios países tratan el impuesto sobre renta retenido en la fuente como impuesto definitivo, lo que elimina,

para un gran número de contribuyentes de IRPF, la necesidad de presentar anualmente declaraciones de la renta. También hay una fuerte tendencia a presentar por medios electrónicos las declaraciones de todos los impuestos principales. Las declaraciones pueden ser presentadas por los contribuyentes mismos o por intermediarios fiscales.

E. ARD 5: Pago oportuno de impuestos

Se espera que los contribuyentes paguen sus impuestos a tiempo. La legislación tributaria y los procedimientos administrativos especifican los requisitos de pago, incluyendo los plazos (fechas de vencimiento) para el pago, quiénes tienen obligación de pagar y métodos de pago. Dependiendo del sistema en vigor, los pagos vencidos serán auto-determinados o determinados por vía administrativa. El incumplimiento de pago por parte del contribuyente en el plazo establecido da lugar al cobro de intereses y a la imposición de sanciones y, para algunos contribuyentes, el cobro de la deuda por vía judicial. El objetivo de la administración tributaria debe ser lograr altos cocientes de pago voluntario dentro del plazo y una baja incidencia de moras tributarias.

F. ARD 6: Exactitud de la información declarada

Los sistemas tributarios dependen en gran medida de que la información presentada en las declaraciones de impuestos sea completa y exacta. Por ende, las administraciones tributarias deben realizar un control periódico de las pérdidas de ingresos fiscales por información inexacta, en especial por parte de las empresas, y tomar una serie de medidas para asegurar el cumplimiento. Estas medidas se dividen en dos grandes grupos: actividades de verificación (p. ej., auditorías fiscales, investigaciones y cruce de datos de ingresos con datos de terceros); e iniciativas proactivas (p. ej., asistencia y educación del contribuyente

según se recoge en el ARD 3, además de enfoques de cumplimiento cooperativo). Con un buen diseño y gestión, los programas de auditoría pueden tener un impacto más amplio que la mera recaudación adicional proveniente de discrepancias detectadas por las propias auditorías tributarias. Detectar y sancionar a los infractores graves sirve como recordatorio para todos los contribuyentes de las consecuencias de declarar la información de forma inexacta.

G. ARD 7: Resolución efectiva de litigios tributarios

Esta ARD aborda el procedimiento mediante el cual un contribuyente solicita una revisión independiente, fundamentada en hechos o en la interpretación de la ley, de una determinación de impuestos como resultado de una auditoría. Principalmente, un procedimiento de solución de controversias en materia tributaria debería salvaguardar el derecho que asiste al contribuyente de cuestionar una determinación de impuestos y obtener una audiencia justa. El proceso debe basarse en un marco jurídico, ser conocido y comprendido por los contribuyentes, ser fácilmente accesible, garantizar que la toma de decisiones sea transparente e independiente y resolver las cuestiones controvertidas en plazos razonables.

H. ARD 8: Administración eficiente de la recaudación

Esta ARD se enfoca en tres actividades clave llevadas a cabo por la administración tributaria respecto de la gestión de los ingresos públicos:

1. Contribuir a los procesos presupuestarios gubernamentales en las áreas de previsión y estimación de los ingresos fiscales. (Como regla general, la responsabilidad primordial de asesorar al gobierno sobre previsiones y estimaciones fiscales es el Ministerio de Hacienda. La administración tributaria aporta datos e información analítica a los procesos de previsión y estimación. Los Ministerios de Hacienda suelen establecer metas operativas de

recaudación para la administración tributaria basadas en previsiones de ingresos para los distintos impuestos).

2. Mantener un sistema de cuentas de ingresos.
3. Abonar las devoluciones de impuestos.

I. ARD 9: Rendición de cuentas y transparencia

La rendición de cuentas y la transparencia son pilares centrales de buena gobernanza. Su institucionalización refleja el principio de que las administraciones tributarias deben responder por la forma en que usan los recursos públicos y ejercen su autoridad. Para fortalecer la confianza de la comunidad, las administraciones tributarias deben rendir cuentas abiertamente de sus acciones en un marco de responsabilidad al ministro, al gobierno, al órgano legislativo y al público en general

2.8 RECAUDACIÓN

Según De La Garza, Sergio citado por (Rodríguez Lobato, 2006) define a la recaudación fiscal: “Como el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir, y a las sanciones establecidas por su violación.” (Calderón Contreras , 2006) (Fernando, 2002) Se dice que la magnitud de ingresos recaudados por concepto de tributos está íntimamente relacionada con la capacidad económica de un Estado y, por ende, con su capacidad de satisfacer las necesidades de sus habitantes y alcanzar altos niveles de desarrollo humano. La recaudación tributaria mide la cantidad total de dinero que se consigue con el cobro de impuestos y que será la parte fundamental con la que deberá financiarse los servicios públicos que presta el estado. Para ello, las finanzas públicas del Estado guatemalteco cuentan fundamentalmente con las siguientes fuentes de ingreso:

- Impuesto al valor agregado en las importaciones
- Derechos arancelarios a la importación
- Impuesto sobre la renta
- Impuesto de solidaridad
- Impuesto a las empresas mercantiles y agropecuarias
- Impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz
- De solidaridad, extraordinario y temporal
- Impuestos sobre el patrimonio
- Impuesto al valor agregado doméstico
- Impuesto sobre distribución de bebidas
- Impuesto sobre el tabaco y sus productos
- Impuesto sobre distribución de petróleo y derivados
- Impuesto sobre distribución de cemento
- Impuesto sobre timbres fiscales y papel sellado especial para protocolo
- Impuesto sobre circulación de vehículos
- Impuesto específico a la primera matricula de vehículos terrestres
- Impuesto sobre transporte y comunicaciones
- Impuesto sobre explotaciones mineras
- Regalías e hidrocarburos compartibles
- Impuesto de salidas del país.

Además de estas que son las vías fundamentales de recaudación fiscal, los países pueden imponer:

- Aranceles, que hacen pagar a productos de importación consiguiendo un doble objetivo: aumentar ingresos y defender a la industria del país, aunque esto no favorece la competencia internacional de las empresas protegidas.

- Tasas con las que se grava un servicio y pagan sólo los usuarios, de extracción de basura, universitarias, servicios sanitarios, ... En muchos casos estas no cubren el coste del servicio, pero sirven como medida reguladora para que no exista abuso por parte de los usuarios.

Gráfica No. 2

Carga tributaria -GUATEMALA-



Guatemala: Carga tributaria neta
Millones de Quetzales / Gobierno de Guatemala

AÑO	PIB *	Recaudación Tributaria del Gobierno Central				OTRAS INSTITUCIONES PUBLICAS			TOTAL GOBIERNO DE GUATEMALA	Carga Tributaria Neta	
		Administrado SAT	No Administrado SAT	TOTAL BRUTO	(-) Devolución Crédito Fiscal	TOTAL NETO	IGSS ²	IGSS ³			INGUAT ⁴
2001	154,991.4	16,482.7	445.5	16,928.2	1,000.5	15,927.8	193.6	2,434.2	38.3	18,593.8	12.0%
2002	171,444.0	19,534.0	537.6	20,071.6	776.9	19,294.7	221.6	2,586.8	42.4	22,145.5	12.9%
2003	183,283.7	20,278.1	669.1	20,947.2	666.4	20,280.7	263.7	2,944.5	42.3	23,531.3	12.8%
2004	198,552.0	22,337.6	684.8	23,022.4	1,048.5	21,974.0	307.4	3,202.2	50.5	25,534.1	12.9%
2005	215,180.9	23,971.2	788.5	24,759.7	1,449.6	23,310.0	340.5	3,521.7	56.1	27,228.4	12.7%
2006	238,018.5	27,779.4	873.8	28,653.2	1,415.0	27,238.1	372.9	4,055.9	63.4	31,730.3	13.3%
2007	268,820.2	32,315.5	1,030.2	33,345.7	1,797.4	31,548.3	425.7	4,410.6	78.4	36,463.0	13.6%
2008	304,331.1	33,824.3	1,456.2	35,280.5	1,922.3	33,358.2	480.2	4,680.4	80.2	38,598.9	12.7%
2009	309,980.5	32,931.5	818.4	33,749.9	1,938.2	31,811.7	568.2	4,784.2	72.3	37,236.4	12.0%
2010	334,428.8	36,001.7	912.3	36,914.0	2,142.0	34,772.0	620.2	5,242.9	73.3	40,708.2	12.2%
2011	369,344.0	41,791.8	1,364.8	43,156.6	2,864.4	40,292.2	634.2	5,799.3	75.3	46,801.0	12.7%
2012	390,932.1	44,010.7	1,285.5	45,296.2	2,476.3	42,819.8	720.1	6,473.5	81.0	50,094.5	12.8%
2013	416,383.2	47,377.2	1,108.3	48,485.5	2,149.9	46,335.5	621.5	7,058.0	88.9	54,103.9	13.0%
2014	447,326.3	50,493.0	870.7	51,363.7	2,266.8	49,096.9	660.2	7,646.0	96.3	57,499.3	12.9%
2015	476,022.8	51,625.8	486.1	52,111.9	2,381.2	49,730.7	692.2	8,127.3	103.8	58,654.0	12.3%
2016	502,001.7	56,135.4	428.6	56,564.0	2,454.5	54,109.5	563.6	8,947.4	110.3	63,730.8	12.7%
2017	526,200.4	58,518.5	507.1	59,025.6	2,341.5	56,684.1	709.0	9,639.8	119.5	67,152.4	12.8%
2018	549,790.0	60,601.3	634.8	61,236.2	2,400.6	58,835.6	862.7	10,141.2	124.7	69,964.2	12.7%
2019	590,416.8	64,384.6	516.3	64,900.9	2,307.3	62,593.6	683.4	10,624.3	132.1	74,033.4	12.5%
2020 ⁵	595,090.7	35,997.2	202.7	36,200.0	1,580.6	34,619.4	446.5	5,351.6	37.6	40,455.0	6.8%

Fuente: Elaboración propia según cifras del Sistema de Recaudación SAT, Ministerio de Finanzas Públicas; Banco de Guatemala

* Producto Interno Bruto según Base 2013, año 2016 al 2019 preliminares 2020 proyectado

² Impuesto Único Sobre Inmuebles recaudado por las Municipalidades del país.

³ Contribuciones al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (2020 estimado)

⁴ Instituto Guatemalteco de Turismo: ingresos por Impuesto Sobre Hospedaje y Tarjeta de Turismo (2020 estimado)

Año 2019

Fuente: Superintendencia de Administración Tributaria

Descripción: La gráfica presenta de manera ordenada la carga tributaria neta en Centroamérica.

2.9 RECAUDACION TRIBUTARIA EN CENTROAMERICA

Según un análisis publicado en junio 2019 por la Revista Forbes Centroamérica titulado “Centroamerica recauda poco por agujeros fiscales” se rescata el siguiente análisis:

“Los resultados de la recaudación tributaria por parte de los países de Centroamérica en el cierre del segundo semestre de 2019, reflejaron una reducción de su carga tributaria. El Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (Icefi) manifestó que si la recaudación continúa en el mismo camino este año, la carga promedio caerá por segundo año al 13.7% del Producto Interno Bruto (PIB)”. (forbescentroamerica.com, 2019)

“Definen una caída en la recaudación tributaria de la región debido a circunstancias como la crisis política, pérdida de legitimidad de los gobiernos, menor crecimiento económico y disminución en la eficiencia de las administraciones tributarias que están afectando a Guatemala, Panamá, Costa Rica, El Salvador y Nicaragua en la recaudación de impuestos del 2019.” (forbescentroamerica.com, 2019)

“Asimismo, el Icefi detalló que los gobiernos y organismos legislativos no están haciendo los esfuerzos suficientes para contrarrestar esta situación que se ha dado en algunos países desde el 2016.” (forbescentroamerica.com, 2019)

“Conforme las proyecciones de cierre por el Icefi, algunos países de la región centroamericana terminaron con agujeros fiscales. Algunos resultados por la caída de la recaudación que se han observado, son la disminución del gasto y la inversión pública en El Salvador, Guatemala y Nicaragua; así como un mayor endeudamiento público en Panamá y El Salvador.” (forbescentroamerica.com, 2019)

“En el caso de Costa Rica, si hubiera un cambio de trayectoria podría tener más recursos que los estimados en el presupuesto; sin embargo, reflejaría una menor carga tributaria, produciendo un alza del déficit y de la deuda pública. Para los países del Triángulo Norte (El Salvador, Guatemala y Honduras), el 90% de los recursos son utilizados para realizar sus políticas públicas, ya que estos países carecen de recursos propios para ampliar la calidad de bienes y servicios públicos no pueden ofrecer una repuesta integral a la migración desarrollada por la violencia, pobreza y falta de oportunidades.” (forbescentroamerica.com, 2019)

Recaudación tributaria en 2019 por país

“Costa Rica: La recaudación al final de 2019 fue de 12.8% de carga tributaria, como resultado de una subestimación de las autoridades.

Conforme al estimado, se estiman dos acotaciones; la primera se desconoce el efecto de la reforma al IVA, y la segunda es que la vigencia de la amnistía tributaria recaudó 232.0 millones de colones. A lo que concluye que la situación de Costa Rica es más delicada.; puesto que al no existir esos ingresos la carga tributaria estaría alrededor del 12.8%.” (forbescentroamerica.com, 2019)

El Salvador: reporta una carga tributaria del 17.6% para el 2019, cuando en el 2018 fue del 18.0%. Parte de esto se debe con las declaraciones de inconstitucionalidad de los Decretos 762,763 y 764, que dejaron sin facultades a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII). (forbescentroamerica.com, 2019)

Guatemala: El cierre de 2019 se estima un 12.1% planteado por el presupuesto y del 12.7% en 2018. La caída en la recaudación es consecuencia de política de austeridad, la disminución del gasto; principalmente el social y la inversión.

Al respecto, el Ministerio de Finanzas Públicas y el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) no han publicado mecanismos rentables que brinden la advertencia de revertir la caída negativa. (forbescentroamerica.com, 2019)

Nicaragua: La proyección de cierre 15.1%, por debajo del 15.6% de 2018 y del 15.4% estimado en el presupuesto de ingresos para el 2019. Representa un agujero tributario de casi 1,038.7 millones de córdobas (31.2 millones de dólares). (forbescentroamerica.com, 2019)

Panamá: La carga tributaria al cierre fue de 8.4%, en el 2018 fue del 8.9%. El Icefi detalló que es el producto de la pérdida de capacidad de administración para el cobro de impuestos. (forbescentroamerica.com, 2019)

Honduras: Sería el único país de la región que su carga tributaria fuera del 18.6%, por encima del 18.1% registrado en 2018 y del 18.4% estimado en el presupuesto

para el presente año. Los efectos son primordialmente por el impuesto a los combustibles cuya base se expresa en dólares. (forbescentroamerica.com, 2019)

2.10 Guatemala y su inclusión en OCDE

“El ingreso de Guatemala al Centro de Desarrollo de la OCDE marca un gran avance en favor de la agenda de desarrollo del país. También fortalece la representatividad global y la cooperación institucional del Centro con los países de América Latina y el Caribe en general.

Guatemala se une a un diverso grupo de 53 países miembros y no miembros de la OCDE provenientes de todas las regiones del mundo, contribuyendo de esta forma a ampliar el número de países miembros del Centro de Desarrollo.” (oecd.org, 2019)

“El Centro de Desarrollo apoyará a Guatemala en sus continuos esfuerzos para lograr un desarrollo más sólido e inclusivo. En particular, ofrecerá perspectivas comparativas sobre las tendencias estructurales y la gobernabilidad del país. Asimismo, compartirá experiencias en materia de políticas para alcanzar el crecimiento económico sostenible, la buena gobernanza y los objetivos de inclusión social.” (oecd.org, 2019)

“Junto con los otros once países miembros de América Latina y el Caribe, entre ellos Argentina, Brasil, Chile, Costa Rica(en proceso), República Dominicana, El Salvador, México, Panamá, Paraguay, Perú y Uruguay, Guatemala se beneficiará de las principales actividades del Centro. También fortalecerá sus relaciones con los responsables políticos dentro de la región, y fuera de ella, para abordar algunas de las necesidades más urgentes, como el aumento de la productividad, la promoción de la inclusión social y el fortalecimiento de las instituciones.” (oecd.org, 2019)

“La cooperación con Guatemala se fortaleció durante el camino hacia la membresía. Recientemente, el Centro de Desarrollo fue invitado a organizar la reunión de su Red de Mercados Emergentes (EMnet) sobre el tema la “Colaboración pública-privada hacia la apertura institucional” como parte de los eventos organizados por el Ministerio de Economía de Guatemala durante la Cumbre Iberoamericana en Antigua en 2018. Además, representantes de Guatemala participaron en la reunión EMnet de 2017 y en el Foro Económico Internacional sobre América Latina y el Caribe. Asimismo, la situación guatemalteca ha venido siendo sujeto de análisis en los informes Perspectivas económicas de América Latina y Estadísticas de tributarias. Más recientemente, Guatemala ha mostrado interés en los Estudios Multidimensionales de País que el Centro de Desarrollo está llevando a cabo en varios países, incluidos los de la región.” (oecd.org, 2019)

“Además de una larga y fructífera relación con el Centro de Desarrollo, El Salvador mantiene una estrecha cooperación con varias iniciativas de la OCDE. Guatemala fue miembro del Grupo Directivo del Programa Regional de la OCDE para América Latina y el Caribe (LAC) en 2017 y se unió a los otros países participantes para saludar el Plan de Acción del Programa Regional LAC de la OCDE: Integridad para el Buen Gobierno en América Latina y el Caribe en Lima en octubre de 2018. Además, el país participa activamente en varias de las Redes Regionales de Políticas Públicas del Programa Regional LAC, como la Iniciativa LAC Fiscal, el Foro sobre Competencias en América Latina y el Caribe, el Programa Anticorrupción para América Latina y el Caribe y la Latinoamericano contra la Corrupción y la Red Latinoamericana de Buenas Prácticas Regulatorias. Guatemala también se ha comprometido a apoyar el trabajo de la Iniciativa de América Central dentro del Programa Regional de ALC. Guatemala es miembro del Foro Mundial sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Tributarios y es parte de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, modificado por el Protocolo de 2010. También se ha adherido a la Declaración sobre el Fortalecimiento de las PYME y el Emprendimiento para la Productividad y el

Crecimiento Incluyente en 2018 y la Declaración de París sobre la eficacia de la ayuda al desarrollo en 2005.” (oecd.org, 2019)

3. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

El diseño metodológico aplicado en la investigación es el método científico en ese sentido la unidad de análisis principal es el conjunto de relaciones económicas y tributarias en el mundo y su implementación en Guatemala durante el desarrollo de la investigación se describen a continuación.

3.1 PROBLEMATIZACION DEL TEMA

La estructura tributaria que fuera heredada por la conquista no ha sido la más acertada en cuanto a términos de recaudación se refiere ya que, aunque se puede observar una férrea explotación y aprovechamiento constante de los recursos naturales del país, la recaudación de ingresos tributarios sigue distante de la meta establecida a la Superintendencia de Administración Tributaria.

En la época de la colonia los “tributos fueron un reconocimiento de la relación de dominación aplicado al sector más desposeído de la población y evidencio el nacimiento de un sistema tributario basado en una política discriminatoria y regresiva.” (Historia de la tributación en Guatemala (Desde los mayas hasta la actualidad), 2007 , pág. 3) En pleno siglo XXI la situación sigue siendo la misma ya que está recayendo sobre la población de Guatemala una carga tributaria que constantemente se ve incrementada con el “objetivo” de cumplir con la política fiscal del Estado. Los cambios constantes en materia de recaudación dan como resultado la implementación de métodos y controles de tributación que crean confusión, evasión y elusión debido a lo complejo de dichos procesos.

La administración Tributaria no ha considerado recurrir a la búsqueda de otros métodos bajo principios de equidad y justicia tributaria sino por el contrario se ha incrementado la persecución al sector empresarial y trabajadores en relación de dependencia. No ha sido claro el objetivo de la Superintendencia de Administración Tributaria para ampliar la base tributaria regulando el sector informal.

3.2 JUSTIFICACIÓN

La necesidad de obtener los recursos para cumplir con los fines del estado hace que continuamente se busque incrementar los ingresos tributarios y especialmente de ingresos indirectos ya que estos recaen directamente sobre la mayoría de la población. Si se realiza una evaluación de mejores prácticas en cuanto a recaudación se podría obtener mejores resultados tanto financieros como sociales. El análisis o evaluación de la base tributaria del país así como los métodos empleados en la recaudación es un proceso a largo plazo que requiere de la implementación de políticas fiscales a largo plazo ya que requieren persistencia en su implementación y continuidad de mejoras.

3.3 DELIMITACION DEL PROBLEMA

1. Unidad de analisis la Superintendencia de Administracion Tributaria
2. Ambito geografico, Republica de Guatemala y se analizaran procedimientos utilizados en otros paises para eficientizar con buenas practicas la recaudacion tributaria
3. Periodo historico, para esta investigacion se tomara principalmente los periodos comprendidos entre años 2009 a 2019

3.4 OBJETIVOS GENERALES:

Conocer algunas tendencias y métodos diversos de recaudación para determinar las mejores practicas y su aplicabilidad en Guatemala.

3.5 OBJETIVOS ESPECIFICOS:

- Investigar practicas modernas de recaudación mediante métodos actualizados
- Evaluar recomendaciones de entidades internaciones como OCDE, BID, FMI y otros para aumentar el nivel de recaudación y transparencia
- Analizar la aplicabilidad de otros métodos de recaudación a la base tributaria Guatemala

3.6 SUJETO OBJETO DEL TRABAJO PROFESIONAL

Es sujeto objeto del trabajo profesional de investigación es estrictamente analizar a la Superintendencia de Administración Tributaria y el trabajo desarrollado durante los últimos años para realizar una Recaudación tributaria y aplicación de tendencias globalizadas para el alcance de sus metas.

3.6.1 PERIODO DE LA REALIZACION

El análisis se realizará durante el último semestre del año 2020

3.6.2 OBJETO

Como se ha indicado se analizará al ente recaudador es decir Superintendencia de Administración Tributaria específicamente el trabajo desarrollado en Recaudación

3.6.3 PERIODO HISTÓRICO

Analizaremos la recaudación tributaria durante los últimos 10 años es decir el periodo comprendido entre 2010 y 2019

3.6.4 ÁMBITO GEOGRÁFICO

República de Guatemala

3.6.5 TAMAÑO DE LA MUESTRA

Realización de 500 encuestas enfocadas a analizar el trabajo tanto de Superintendencia de Administración Tributaria y la percepción de cada individuo con respecto al manejo de sus impuestos.

3.7 DISEÑO, TÉCNICAS, METODOS E INSTRUMENTOS

3.7.1 RECURSOS EMPLEADOS

3.7.1.1 MATERIALES

Papeleria y utiles: Documentos que se utilizaran para evidenciar el trabajo de investigacion realizado

Libros y Leyes: Son los documentos de analisis que servirán para recaudar informacion y brindaran soporte legal a la investigacion

Focus Group: Reuniones con grupos de personas relacionados con el tema de investigacion y con ello recaudar informacion util para cumplir con los objetivos propuestos.

3.7.1.2 RECURSOS HUMANOS

Para la realizacion de la investigacion se tendrà a disposicion la participacion de los siguientes elementos humanos:

El estudiante: Como responsable de realizar la investigacion y documentar todos los aspectos a plasmar tomando en consideracion sus conocimientos y expertise.

Docente Titular: Es la persona que proporcionara al estudiante el apoyo en la formación académica y la guía de elaboracion del informe profesional requerido previo a graduacion en Maestria en Artes de Gestión Tributaria.

3.7.1.3 FISICOS: Son de suma importancia y se detallan a continuacion:

CUADRO No. 1
RECURSOS FISICOS

Cantidad	Descripción	Ubicación
1	Salón 207 Edificio s-9	Universidad de San Carlos de Guatemala
1	Escritorio	Universidad de San Carlos de Guatemala
1	Vehiculo para reuniones y visitas a la biblioteca	Ciudad de Guatemala

Descripción: Este cuadro detalla de manera clara los recursos físicos utilizados para la actividad.

Fuente: Elaboración propia

3.7.1.4 TECNOLÓGICOS: Se estima la utilización de los siguientes recursos:

CUADRO No. 2

RECURSOS TECNÓLOGICOS

1 COMPUTADORA PORTATIL

1 IMPRESORA

1 MEMORIA USB

1 INTERNET INALAMBRICO

1 CABLE HDMI

1 PROYECTOR O CAÑONERA

Descripción: Dentro del cuadro se enlista cada uno de los recursos tecnológicos utilizados que sirvieron de apoyo para la realización de la actividad.

Fuente: Elaboración propia

3.7.1.5 MATERIALES: Son bienes que se utilizaran para la elaboración del plan de investigación e informe profesional de graduación y se detallan a continuación:

CUADRO No. 3
RECURSOS MATERIALES

CANTIDAD	DESCRIPCION
5	RESMAS DE PAPEL BOND TAMAÑO CARTA DE 80 GRAMOS
15	LEYES Y REVISTAS
6	CARTUCHOS DE TINTA RECARGABLES

Descripción: Se presentan de manera descriptiva cada uno de los recursos materiales, los cuales fueron utilizados para el cumplimiento efectivo de la actividad.

Fuente: Elaboración propia

3.7.1.6 FINANCIEROS: Es la estimación de los bienes que se utilizarán para la realización del plan de investigación y como resultado también implica la realización del trabajo de graduación de maestría en artes de gestión tributaria y se detallan a continuación:

CUADRO No. 4
RECURSOS FINANCIEROS

Cantidad	Descripción	Costo unitario	Total
5	Resmas de papel bond tamaño carta de 80 gramos	Q.40.00	Q.200.00
15	Leyes y revistas	Q.25.00	Q.375.00
6	Cartuchos de tinta recargable	Q.65.00	Q. 390.00
5	Lapiceros y lápices	Q,5.00	Q.25.00
2	Encuadernados	Q.40.00	Q.80.00
2	Empastado fino	Q.40.00	Q.80.00
1	Internet inalámbrico	Q.800.00	Q.800.00
1	Combustible	Q.800.00	Q.800.00
Total			Q.2,750.00

Descripción: Esta tabla es elaborada con el fin de describir de manera detallada cada uno de los recursos financieros utilizados para llevar a cabo el proyecto.

Fuente: Elaboración propia

3.7.2 MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

3.7.2.1 Método Científico

Se aplicó el método científico (deducción, inducción, análisis y síntesis), en la investigación, aplicando sus tres fases:

3.7.2.2 Fase indagadora

Comprenderá el examen que se realizará de los datos y documentos que contienen información acerca del objetivo de este trabajo de investigación y que nos permitirá la orientación y actualización de los conocimientos antes descritos.

3.7.2.3 Fase demostrativa

En esta fase se comprobó las variables y unidades de análisis confrontadas con la realidad, por medio del proceso de análisis, síntesis y comparación, y determinará la veracidad o falsedad de las variables a través de su comprobación.

3.7.2.4 Fase expositiva

Se desarrollará a través del trabajo de investigación a presentar en el informe de investigación, al conceptuar y generalizar los datos obtenidos se presentará el trabajo escrito, dando a conocer los conocimientos adquiridos.

3.7.2.5 Método Deductivo

Proceso discursivo se inicia de generalidades de carácter universal, hasta llegar a los aspectos específicos, permitiendo obtener inferencias particulares.

3.7.2.6 Método Inductivo

Instrumento que se utiliza en la manipulación de los datos. Es el proceso por el cual se ordenarán los datos. Por medio de este método es posible generalizar, se inicia de los hechos particulares, hasta encontrar relaciones universales.

3.7.2.7 Método Analítico – Sintético

Este método permitirá en el proceso de investigación la ayuda de fuentes bibliográficas y seguidamente la utilización de las síntesis para documentar de manera formal la investigación.

3.7.2.8 Técnicas

Dentro de las técnicas a ser utilizadas se encuentran de investigación documental como lo son: lectura, resúmenes, observación, entrevistas, encuestas, técnicas estadísticas.

En la ejecución de la investigación se utilizará las siguientes técnicas:

- a) Documental: Aplicación en la recopilación de datos necesarios para el desarrollo de la investigación, tanto en libros, revistas u otros medios.
- b) Estudio General: Corresponde a la consideración de toda la información sobre la investigación para determinar el nivel de correspondencia entre la misma y las partes importantes o significativas de la unidad de análisis.
- c) Analisis y comparación: Sera utilizada para concluir sobre la informacion recopilada y su aplicación al objeto de estudio, asi como

comparar diferentes formas en que se puede presentar o determinar su incorporación a la investigación.

d). Observación: hecha mediante el contacto directo con el objeto de estudio por medio de testimonios orales y escritos, con el fin de obtener información importante para la investigación.

e). Cálculos: Verificación matemática para la determinación de resultados reales

f). Encuestas: Se realizó un total de aproximadamente 500 encuestas para evaluar el clima tributario individual de los ciudadanos encuestados y su sentir con respecto a los impuestos que cada uno tributa al país.

4. DISCUSION DE RESULTADOS

ÁMBITO

EVALUAR TENDENCIA INTERNACIONALES EN CUANTO A REINGENIERIA DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

LA SITUACIÓN ACTUAL

Como se describió en el marco teórico de este trabajo profesional existe un reporte muy completo de oportunidades de mejora del ente recaudador como el cual surge la siguiente propuesta:

PROCESO Y OPERATIVIDAD

4.1 PROPUESTA DE TRABAJO DE SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y SUS EJES DE EJECUCIÓN

4.1.1 VISION INSTITUCIONAL

Ser la Institución confiable, transparente e innovadora que los guatemaltecos reconocen por la búsqueda de la excelencia en el ejercicio de sus funciones encomendadas por la ley. Promoviendo el uso de la tecnología para facilitar la recaudación y el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes. Es respetuosa de los derechos empresariales, y lo conforma un equipo humano profesional con independencia y objetividad total comprometido con la institución.

4.1.2 MISION INSTITUCIONAL:

Es una Institución que recauda los recursos para el Estado de manera fácil, moderna y cercana a los contribuyentes utilizando herramientas innovadoras de recaudación, análisis de información de riesgos, y sistemas automatizados para el proceso aduanal.

Busca la adecuada y oportuna resolución de casos, adoptando para dicho efecto las medidas necesarias para la atención al Contribuyente; todo ello a fin de contribuir a la consolidación de un Gobierno con altos estándares de calidad dentro del sector económico, erradicando la impunidad en todos sus aspectos.

4.1.3 OBJETIVOS ESTRATEGICOS GENERALES:

1. Implementar herramientas innovadoras que faciliten al contribuyente el cumplimiento voluntario y eficaz, llevando de una forma declarativa a una de cumplimiento.
2. Desarrollar un alto nivel de competencias para la detección de la evasión en sus múltiples dimensiones.
3. Ser eficiente con altos estándares de calidad profesional y técnica en todo nivel de profesional.
4. Fortalecer la coordinación interinstitucional entre el sector Gobierno e iniciativa privada, (IGSS, Ministerio Público, Procuraduría General de la Nación, Cortes Suprema de Justicia, Superintendencia de Bancos, Contraloría General de Cuentas), (Cacif, Corte de Constitucionalidad, Agroindustria , política industrial del Ministerio Economía y Otros).
5. Mejorar continuamente la Gestión Administrativa institucional para la mejor consecución de los fines, como una herramienta de soporte vital.
6. Promover y mantener la integridad y profesionalismo en cada uno de los trabajadores de la Institución, erradicando todo foco de corrupción interna y externa.

7. Dotar de tecnología de punta, a todas las intendencias y unidades como una herramienta de soporte para el ejercicio eficiente de las atribuciones encomendadas.

4.2.4 OBJETIVOS ESTRATÉGICOS ESPECÍFICOS:

- Optimizar el uso del nuevo Registro Tributario (RTU) para facilitar el acceso a información que necesitan los procesos de recaudación, auditoría y aduanas.
- Alcanzar al 100% de los contribuyentes en la afiliación y uso de la nueva Factura Electrónica (FEL)

CUADRO No. 5



Número de Contribuyentes Efectivos

AÑO	Contribuyentes		
	Efectivos sin ISCV	Efecto transacciones de vehículos	Efectivos con ISCV
2004	434,889	286,540	721,429
2005	542,951	335,260	878,211
2006	503,912	436,074	939,986
2007	516,281	485,183	1,001,464
2008	532,518	541,260	1,073,778
2009	563,098	581,448	1,144,546
2010	609,514	605,164	1,214,678
2011	799,329	642,067	1,441,396
2012	739,256	769,369	1,508,625
2013	718,342	842,692	1,561,034
2014	790,548	868,217	1,658,765
2015	785,483	915,103	1,700,586
2016	849,843	970,139	1,819,982
2017	949,577	1,052,544	2,002,121
2018	1,071,696	1,156,853	2,228,549
2019	1,144,318	1,260,495	2,404,813
2020 ²	867,519	921,646	1,789,165

Fuente: Sistema de recaudación SAT

¹ Se consideran los contribuyentes que conforme a los registros del Sistema Bancario poseen pagos de los impuestos administrados por SAT.

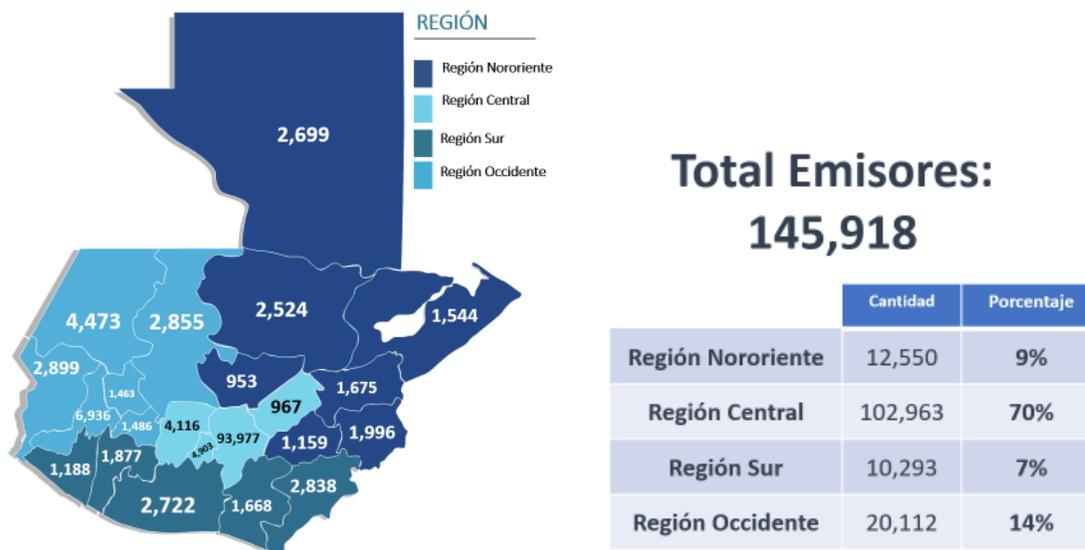
² Datos a gusto

Durante el 2011 se concedió amnistía, hasta el 31 de marzo hubo 95% de exoneración, la cual disminuyó gradualmente hasta un 75% que culminó el 31 de agosto. Adicional, durante el 2011 se realiza la entrega de tarjetas de circulación, por lo que el pago de ISCV se incrementa.

Fuente: Información de portal SAT

Año 2020

CUADRO No. 6



Fuente: Información de portal SAT
Año 2020

Incremento en afiliación de contribuyentes para ser emisores de Factura Electrónica FEL el cual a la fecha de septiembre 2020 consolida la cantidad de 145,918 contribuyentes afiliados de un total de 2,404,813, los esfuerzos deben enfocarse en tener para inicios del año 2021 al 100% de los contribuyentes afiliados a FEL.

- Facilitar el acceso de herramientas de análisis de riesgos para apoyar los controles de las Intendencias de Recaudación, Fiscalización, Aduanas, y de Asuntos Jurídicos, fortaleciendo a la vez la gestión tanto administrativa como técnico, aduanal y jurídica.
- Priorizar el mejoramiento y satisfacción de los usuarios del trabajo de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), a través de la implementación y consolidación de modelos de trabajo orientado a la

atención integral y oportuna de los usuarios directos y colaterales, así como con la generación de canales apropiados de comunicación entre la institución, colaboradores y sus usuarios, incluyendo a los entes empresariales con quienes se debe potencializar la relación de confianza y apoyo.

- Promover una adecuada coordinación interinstitucional con todo el sector Gobierno, a través de nuevos acuerdos de trabajo y/o retomando nuevos compromisos con énfasis en llevarlos a la práctica, todo ello para mejorar los resultados obtenidos por la Superintendencia de Administración Tributaria.

- Mejorar Continuamente la Gestión Administrativa
 - a) Política de Recursos Humanos (fomentar la carrera administrativa)
 - b) Control de la Gestión de calidad
 - c) Sistema Integral de Atención a Usuarios.

4.1.5 ACTORES VINCULADOS EN ESTE PROCESO DE REDISEÑO DE SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

1. Empresarios,
2. Cámaras representativas,
3. Contadores Públicos y Auditores,
4. Contadores, Firmas de Auditoría,
5. Comunidad en General
6. Corte Suprema de Justicia, Tribunal de lo contencioso administrativo, tribunal de lo económico coactivo.
7. Abogados Querellantes tributarios
8. Facultades de Ciencias Económicas (Usac y universidades privadas).
9. Sector Gobierno.

4.1.6 VALORES INSTITUCIONALES:

- Eficiencia
 - Probidad
 - Integridad
 - Transparencia
 - Excelencia en la persecución tributaria penal y aduanal
 - Excelencia en la Atención al empresario, asesores y a todo usuario en general
 - Vocación de servicio
 - Respeto
- Trabajo en Equipo

4.1.7 PROYECTOS PROPUESTOS:

- Completar implementación de nuevo sistema de Registro Tributario Unificado (RTU), vale decir que esté es un objetivo del plan Estratégico de la Entidad para cumplimiento en año 2,023.
- Traslado a través de la masificación a todos los contribuyentes a la Factura Electrónica, ampliamente detallado con gráficas anteriores.
- Mejorar sistemas y procesos de gestión de auditorías: de campo, gabinete, aduanal y legal, así como de casos de alto, mediano y bajo impacto tributario.
- Implementación de herramientas de Análisis de Información basada en riesgos que apoye de manera transversal todas las Intendencias
- Definir con claridad las líneas de acción prioritarias a corto, mediano y largo plazo apegados al plan de competitividad y prosperidad.
- Potencialización con prioridad de la atención a empresarios, Auditores, contadores y sociedad en general usuaria de la institución.
- Generar un marco de coordinación integral con todas las instituciones del sector gobierno, como el Ministerio de Finanzas, Corte Suprema de Justicia, la PGN, la Policía Nacional Civil, Puertos y Aeropuertos, Ministerio de Economía, y otros.
- Promover la excelencia en la gestión de Recursos Humanos de la institución para el ingreso y permanencia de personal con altos estándares profesionales y éticos.
- Capacitación basada en competencias para los Auditores, Auxiliares aduanales y Equipos Especializados en la fiscalización.
- Generar un nuevo modelo de Atención de Contribuyentes de forma integral para el aseguramiento de su cumplimiento tributario en primer lugar, y en segundo de su efectiva satisfacción de gestión, lo que garantizará el éxito de la institución.
- Generar un sistema de comunicación con Cámaras representativas empresarias y gremiales, CPAs y usuarios de la (SAT), mediante un sistema de call center, con énfasis en el contacto requerido entre la institución y el usuario.

- Generar controles automatizados sobre todas aquellas auditorias en donde se hayan autorizado por las diferentes intendencias, tanto de la revisión como de la supervisión, para confirmar y supervisar su debido cumplimiento
- Implementar sistemas de control sobre las jefaturas que tengan participación en las diferentes revisiones por parte de los colaboradores, para darles seguimiento y evitar que se queden en impunidad por falta de seguimiento y supervisión.
- Priorizar las auditorias según el segmento, con información basada en riesgos y en matriz: Recaudo Potencial/Probabilidad de recaudo en temas como:
 - Control de importaciones de combustibles y sus derivados
 - Auditorias de campo y gabinete en exportadores de productos amparados en el 29-89, 22-73, 20-13 y zonas francas 65-89.
 - Implementar auditoria por segmento de operación.
 - Auditorias de consumo y servicios estacional.
 - Auditorias de producción de bebidas.
 - Auditorias en regímenes laborales por proveedor.
 - Auditorias de Devolución de IVA.
 - Auditorías a entes exentos.
 - Calificación de firmas de auditorías y consultorías
 - Cruces de información entre consumidores del Estado y proveedores del sector privado.

4.1.8 EJES DE TRABAJO PARA EL FORTALECIMIENTO INSTITUCIONAL

4.1.8.1 GENERAL.

4.1.8.2 AUMENTO EN LA PERCEPCIÓN DE RIESGO

Impulsar jornadas de concientización dentro y fuera de la institución, a los colaboradores, cámaras gremiales y empresariales.

4.1.8.3 ELABORACIÓN DE PLANES DE FISCALIZACIÓN Y ADUANAS BASADOS EN RIESGOS:

Motivar y elaborar talleres de intercambio de experiencias a nivel de gerencia e intendencias. Empresas con problemas en aduanas también deberían ser fiscalizadas en impuestos y otros (crear una base de contribuyentes frecuentes), implementar planes operativos en intendencias sustantivas.

4.1.8.4 ABORDAJE DE LA IMPUNIDAD COMO OBJETIVO CENTRAL DE LAS NUEVAS POLITICAS INSTITUCIONALES:

Crear alianzas con la universidad estatal con respecto a prácticas de campo visitando a todos los contribuyentes naturales (personas individuales), ver si existen, lugar de dirección fiscal existente y otros.

4.1.8.5 DESARROLLO DE INCENTIVOS EN LA PERSECUCIÓN PENAL EFICIENTE EN TODOS LOS ASPECTOS TANTO OPERATIVOS COMO JUDICIALES PROPIAMENTE:

Crear un honorario con el bloque de abogados por litigio ganado y monto obtenido favorable y tiempo de respuesta.

4.1.8.6 FORTALECIMIENTO DE LA GESTION ADMINISTRATIVA INSTITUCIONAL:

En cuanto a recurso humano, infraestructura, gestión administrativa de calidad total, atención al usuario integral.

4.1.8.7 ESTABLECER UNA COORDINACION INTERINSTITUCIONAL EFECTIVA:

Tomar el liderazgo para su consolidación

4.1.8.8 SISTEMA DE COMUNICACIÓN INTEGRAL CON LA SOCIEDAD, CONTRIBUYENTES, ASESORES, AUTORIDADES, Y OTROS.

Buscar nuevas formas de fomentar la cultura tributaria.

4.1.8.9 AREAS A REVOLUCIONAR:

- **GERENCIA DE INFORMÁTICA**, aplicar una reingeniería total, ya que actualmente esta gerencia está divorciada de las necesidades de las gerencias operativas (Gerencias Regionales, Centrales y Especiales), únicamente se dedica a tareas de mantenimiento y soporte, pero **NO AL DISEÑO Y PROGRAMACIÓN DE PRODUCTOS**, que se conviertan en programas y sistemas efectivos de recolección y servidor de datos fiscales. (Importantísimo que el informático tenga conocimientos de CPA).
- **FISCALIZACIÓN**: abandonar viejos esquemas tradicionales de fiscalización a posteriori, es decir tardía y primitiva en la aplicación de procedimientos sin aprovechar los avances tecnológicos.
- Implementar papeles de trabajo electrónicos y en línea, a modo que la supervisión disponga de los mismos para los mecanismos de control efectivos.

- **RECAUDACIÓN:** abandonar viejos esquemas de recopilación de información de forma independiente y aislada que no tienen mayor trascendencia de consulta hacia otras áreas, por lo cual no tienen ningún impacto vinculado de percepción de riesgo

EXPERIENCIA DE ESTONIA

En un reciente estudio mundial sobre ciberseguridad se habla del país con mejor sistema de ciberseguridad y es **Estonia** y al mismo tiempo es el país número uno del mundo en libertad de internet, según datos de Freedom House, así que se puede tener un internet libre, abierto y también tener la mejor seguridad posible.

No hay razón para utilizar metodologías del Siglo XX cuando se puede hacer algo mucho más avanzado en el Siglo XXI. Nuestras sociedades están revolucionando la fiscalidad y el pago de los impuestos de los contribuyentes avanzando cada vez más hacia el concepto de tiempo real así que si todas las transacciones son digitales y se paga de manera digital, todos esos datos le llegarán en un informe al ente fiscal para que sepan lo que los contribuyentes están ingresando y podrán en tiempo real informar a los contribuyentes cuanto debe o como lo paga. La idea y lo realmente revolucionario es, convertir la agencia tributaria en un servicio y poder recibir información en tiempo real(online) sobre el estado de los sujetos pasivos y sus obligaciones tributarias.

4.1.8.10 PROPUESTAS DE CONTROL INTEGRADOS:

- **INFORMATICA**, desconcentrarla con personal técnico con conocimiento pleno de las necesidades de recaudación y fiscalización, que se dedique a diseñar programas, sistemas, herramientas y plataformas acorde a las necesidades y que SAT no tenga que adquirir los mismos en el exterior a costos onerosos.
- **FISCALIZACIÓN:**

- Implementación de papeles de trabajo 100% electrónicos.
- Implementar al 100% de contribuyente, las facturas electrónicas (sería la primera fase de recopilación de datos fiscales).
- Implementar libro de compras y ventas electrónicos al 100% y crear la plataforma vinculante de recepción de los mismos en SAT (no existe y sería la segunda fase de recopilación de datos fiscales).
- Regular los sistemas de contabilidad electrónicos y vincularlos al 100% en línea a SAT, a través de la creación de plataforma electrónica de recepción (no existe y sería la tercera fase de recopilación de datos fiscales), ya existe asidero legal con el decreto 4-2019.
- Implementar formularios inteligentes de llenado de declaraciones con alertivos de indicadores fiscales y financieros.

EXPERIENCIA DE MÉXICO

El SAT en México celebraba en abril de 2020 la recepción de 900,000 declaraciones anuales de personas físicas de impuesto sobre la renta antes el Servicio de Administración Tributaria de México, en un **solo día**. De acuerdo con los datos del ente fiscal en México 5.5 millones de contribuyentes cumplieron con está obligación de los cuales el 80% recibieron un saldo a favor, es decir recibieron dinero del fisco por realizar correctamente sus deducciones personales.

4.1.8.11 PLATAFORMAS DE PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS CRUZADO DE DATOS:

- Vaciado, procesamiento y análisis de datos provenientes de facturas electrónicas.
- Vaciado, procesamiento y análisis de datos provenientes de libros de compras y ventas electrónico vinculados en línea a SAT.

- Vaciado y procesamiento y análisis de datos provenientes de libros contables sistematizados electrónicos y vinculados en línea a SAT.
- Procesamiento, análisis y cruce de datos de las 3 fuentes anteriores, la cual generaría la declaración sombra al cierre de operaciones.

4.1.8.12 INTENDENCIA DE RECAUDACIÓN:

De atención primaria dentro del plan de trabajo

A)

- Completar implementación de nuevo Registro Tributario Unificado
- Eliminar controles y procedimientos que limitan o desestiman el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Masificación del uso de la Factura Electrónica

B)

- unidad de análisis de información y
- unidad de combate a la impunidad

C)

- Búsqueda de intercambio de información con la intendencia de fiscalización y aduana, así como la de asuntos jurídicos.

PRODUCTOS FINALES:

- Formularios inteligentes que, al momento de ser llenados, envíen alertas de indicadores fiscales y financieros que repercutan en una percepción de riesgo efectiva y oportuna.
- Declaraciones sombras generadas por sistemas de procesamiento de datos de SAT, antes que el contribuyente presente la suya, detalladas en Plan Estratégico Institucional 2018-2023, SAT.

- Sistema comparativo entre declaración sombra y la real presentada por el contribuyente, que de gestión fiscal inmediata a SAT.
- Interpretación temprana de discrepancias entre sombra y real, que se conviertan en una actividad pre fiscalización, luego de fiscalización real y posteriormente en ajustes efectivos que conlleven audiencias previas y cobros efectivos.

4.1.8.13 MEDIDAS DE CONTROL Y RECOPIACION DE DATOS ACTUALES:

- Facturas en papel y electrónicas de forma parcial.
- Libros de compras y ventas, aun no sistematizados y vinculados a SAT.
- Registros y sistemas contables, aún no regulados, sistematizados y vinculados a SAT.
- Declaraciones electrónicas estáticas, es decir sin mecanismos de prevención.
- RTU sin consultas referenciales actualizadas, actualmente en marcha RTU digital que arrancó el 2 de marzo 2020.
- Declaraciones aduaneras sin controles cruzados ni descripción a detalle (bultos).

HERRAMIENTAS EXISTENTES:

- RTU, de consulta interna.
- SIVEPA, de consulta interna.
- BANCASAT, de ingreso de declaraciones.
- DECLARAGUATE, de ingreso de declaraciones y pago de tributos.
- Servicios en línea al público, de actualización de datos, consulta de omisos y moras, cuenta corriente y de gestión de vehículos

4.1.8.14 PLATAFORMAS ACTUALES DE RECOPIACIÓN DE INFORMACIÓN Y DATOS, NO INTERACTIVAS:

- RETEN IVA, la más eficiente para controles cruzados entre compradores y vendedores.
- RETEN ISR, parcialmente eficiente ya que no todos están autorizados para retener (especiales y exportadores)
- ASISTE LIBROS, fatal ya que no existe plataforma en SAT para recepcionar en línea, solo a través de correo.

4.1.8.15 NECESIDADES URGENTE DE SAT

(alimentación de base de datos con información fidedigna y oportuna)

- Regular los sistemas contables, y vincularlos en línea con plataformas electrónicas de recepción efectivas.
- Regular los libros de compras y ventas, y vincularlos en línea con plataformas de recepción efectivas.
- Implementar plataforma de análisis e interpretación de información contable y financiera.
- Implementar sistema de declaraciones sombra, es decir que la SAT a través de la disposición de datos electrónicos anteriores, pueda integrar una declaración proforma, antes que el contribuyente ingrese la suya, como lo aplican en México y que también esta incluida en el Plan Estratégico Institucional 2018 – 2013 de SAT.
- Implementar formularios de declaraciones con prevención fiscal al momento de estar siendo ingresadas y pagadas.
- Formularios de declaraciones inteligentes e interactivos, es decir que en cada celda que corresponda, alertar acerca de indicadores fiscales y financieros no acordes.

IMPACTO:

- Percepción de riesgo real, constante y oportuno.
- Transparencia desde la fuente de información (contribuyente)

- Incremento efectivo e inmediato en recaudación.
- Pre fiscalización en línea, fiscalización inmediata y oportuna, y post-fiscalización asertiva.

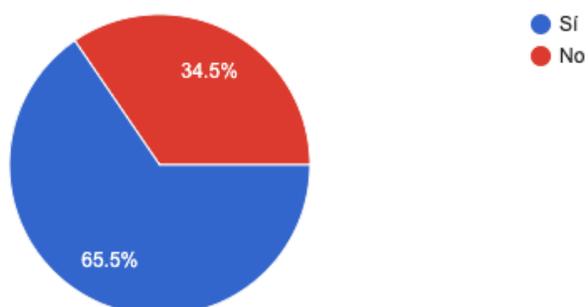
OTROS:

Considerar el retorno de la Planilla de Crédito Fiscal, ya que se convierte en una auditoría social.

GRÁFICA No. 3 PLANILLA DE CRÉDITO FISCAL

¿Considera que la planilla de IVA ayudaba a la Recaudación Fiscal en el país?

495 responses



Fuente: Elaboración Propia

AÑO 2020

Descripción: El 65% de los encuestados considera conveniente tener la planilla de IVA como medio de control en la recaudación

4.1.8.16 INTENDENCIA DE FISCALIZACION.

- **DINAMIZAR LOS PROCESOS DE FISCALIZACION:**
 - Creación de unidades por segmento de producción, comercialización o servicios de acuerdo a experiencias del personal.

- Creación de la unidad de auditorías forenses.
 - Creación de la unidad por denuncias especiales.
 - Estimular la inventiva para elaborar programas eficaces por lluvias de ideas y otros.
 - Incentivar la tributación voluntaria, a través de sensibilización de contribuyentes con problemas tributarios.
 - Capacitación especial y sensibilización para cada equipo de trabajo de las unidades mencionadas, y selección de persona idóneo
 - Realizar alianzas estratégicas con Ministerios como Agricultura, Energía y Minas para especializar equipos de trabajo de fiscalización que mejoren la determinación de la obligación tributaria por especialización.
 - Fortalecimiento del trabajo de campo a través de visitas no programadas a los contribuyentes.
 - Dar el seguimiento oportuno a las devoluciones del crédito fiscal.
 - Formalizar alianzas estratégicas con el colegio de Contadores Públicos y Auditores, así como el Instituto Guatemalteco de contadores públicos y el Colegio de Abogados y Notarios con el fin de capacitar y especializar al personal de fiscalización.
- **AUDITORIAS FORENSES:**
 - Capacitación especial y constante para su personal
 - Organización de la unidad de auditorías forenses para que responda a una dinámica de trabajo
 - Replanteamiento del trabajo y unificación de criterios
 - Proveer personal suficiente a nivel nacional
 - Proveer infraestructura y equipo suficiente para el desarrollo del trabajo
 - Crear unidad de inspección de empresas o personas relacionadas en hechos delictivos para la búsqueda de evidencia material y/o física.
- **INVESTIGACION INMEDIATA**

- Establecer un protocolo mínimo de investigación por tipo de delito tributario, fiscal y aduanal.
 - Establecer un mecanismo para que toda la información recopilada pase a formar parte de una Base de datos en la Unidad de Análisis para el mapeo y análisis de incidencia delictiva tributaria fiscal y aduanal.
 - La información a incorporar sería entre otra: sospechosos de defraudación, evasión, elaboración de sus perfiles, información colocada en la página de la institución modus operandi de los hechos, etc.
- **INVESTIGACION COMPLEMENTARIA**
 - Recopilación de informes y prueba documental
 - Ubicación de contribuyentes a través de alianzas con universidades teniendo un mapeo físico de las mismas.
 - Generar allanamientos de empresas fantasmas con el apoyo de las instituciones responsables, MP, Tribunales.
 - Solicitar ordenes de aprehensión
- **UNIDAD DE ANALISIS DE INFORMACIÓN**
 - Uso de metodologías de información basada en riesgos
 - Mapeo Tributario delictivo, (empresas de servicios, compras no existentes, y otros.)
 - Modus operandi (informar a los medios de los mismos creando esquemas utilizados).
 - Perfiles de usuarios que son utilizados (Empleados en relación de dependencia, empresas con márgenes de ganancia altos, etc.)
 - Buscar el acceso a información del TSE, información de INACIF de personas fallecidas, fotografías, y otros.
- **UNIDAD DE COMBATE A LA IMPUNIDAD**

- Calificación de firmas de auditoría y auditores independientes para que estos puedan ser coparticipes de la fiscalización tributaria.

4.1.8.17 INTENDENCIA DE ADUANAS.

- a. Coordinar y ampliar el sistema automatizado de seguridad aduanera relacionado a: importación de combustibles y sus derivados, (crece el parque vehicular, así como el precio, pero no las importaciones), importación de joyas y accesorios, importación de productos especiales.
- b. Diseñar programas de auditoría forense en los puestos fronterizos recurrentes.
- c. Crear una estructura de rotación de personal entre aduanas de primer nivel y otras no recurrentes.
- d. Definir estrategias de difusión y comunicación por parte de la SAT, en materia de defraudación aduanera en Guatemala y otros países.
- e. Apoyar a los técnicos aduaneros y personal de las gerencias regionales del interior de la República para el cumplimiento de las labores de estiba parcial, total y documental de importaciones, mediante la elaboración de recomendaciones técnicas, así como también, del diseño de instrumentos de apoyo.
- f. Elaborar políticas y programas nacionales en materia tributaria aduanal, creando una base de datos de importadores tipo “A” hasta la “Z” para controlar de mejor manera el semáforo, y que el mismo sea coherente con los objetivos institucionales
- g. Velar por la ejecución de las acciones destinadas a la atención y recaudación aduanal, teniendo metas económicas correspondientes a la importancia del puerto o aduana.
- h. Coordinar y supervisar técnicamente la gestión de las Unidades de Atención a importadores.

4.1.8.18 INTENDENCIA DE ASUNTOS JURIDICOS:

Priorizar los procesos económicos coactivos y de defraudación tributaria, se debe trabajar en base a incentivos por caso cerrado favorable a la institución, en lo contencioso administrativo y en el rubro penal.

Determinar la cantidad de casos y cuantificar los montos de impuestos determinados, y buscar y llegar a una conciliación para que el contribuyente asuma el compromiso de pago, a través de hipotecas de bienes inmuebles, muebles etc.

Maximizar el tiempo de respuesta por ajustes de inconsistencia a los contribuyentes.

Se debe realizar una asesoría integral general jurídica en:

- Apoyo en revisión de ajustes tributarios,
- Apoyo jurídico global,
- Acompañamiento (Diligencias y audiencias)
- Preparación (diligencias, audiencias)

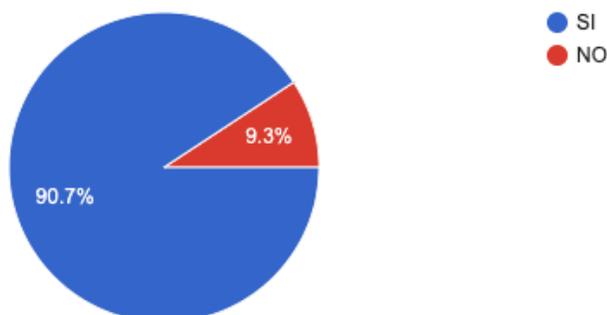
4.1.8.19 INTENDENCIA DE ATENCIÓN AL CONTRIBUYENTE:

Análisis de la cultura tributaria de los Guatemaltecos a fin de determinar el compromiso de cada individuo de aportar a los gastos de vivir en sociedad

GRÁFICA No. 4 CULTURA TRIBUTARIA

¿Sabía usted que es un deber cívico de los Guatemaltecos, tipificado en la Constitución de la República el contribuir a los gastos públicos por medio del pago de impuestos?

497 responses



Fuente: Elaboración Propia
AÑO 2020

Descripción: El 9% de las personas encuestadas aún no se enteran que debe participar de acuerdo a sus posibilidades en los gastos de la sociedad.

- Generar cercanía y accesibilidad a los contribuyentes
- Elaboración de formularios amigables al contribuyente
- Nuevo modelo de atención a los contribuyentes y usuarios.

En cuanto a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) se puede resumir que es de vital importancia su recurso humano y profesional, tanto administrativo como operativo, en la medida que tenga personal integro, transparente, preparado académicamente para los retos del día a día, y con un alto estándar de calidad profesional en materia contable, tributario, legal, aduanero y de auditoría, se podrán

obtener resultados exitosos en las actividades de recaudación por medio del enjuiciamiento de todo aquel que infrinja las normas tributarias en Guatemala. La reingeniería de SAT es necesaria ya que es una institución que debe recuperar el respeto y dignidad perdida, dotando a la sociedad de una institución eficiente, que genere precedentes día a día de que quien comete un delito tributario o cometa un error en su contabilidad en Guatemala, será atendido y en su defecto será perseguido penalmente y procesado para deducirle las responsabilidades que corresponde.

Para los efectos anteriores necesita de la toma de decisiones radicales y trascendentales, como es el caso de una reingeniería urgente en cuanto a las intendencias, gerencias y jefaturas, toda vez que este aspecto que es el más importante dentro de las funciones de la administración tributaria dado que existen demasiados puestos jerárquicos, sin una política institucional real y aplicable a la auditoría de campo por especialidad, que atienda los ajustes por la capacidad de pago del contribuyente que entienda su situación y que se le vea como el cliente final que aporta los recursos al estado, y por supuesto el evasor que también se le aplique una persecución penal.

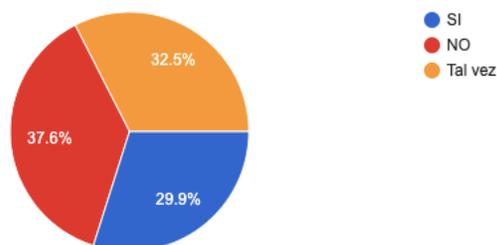
Todo lo anterior debe ir acompañado de capacitación integral y constante para el personal de auditoría, aduanas, gestiones administrativas, y legales, con talleres interinstitucionales para la unificación de criterios en materia tributaria.

GRÁFICA No. 5

JUSTICIA Y EQUIDAD TRIBUTARIA

¿Considera justo el pago de impuestos en nuestro país?

495 responses



Fuente: Elaboración Propia
AÑO 2020

Se debe cambiar la percepción de los contribuyentes ya que el 37% de los encuestados considera que en Guatemala no existe justicia y Equidad Tributaria.

Derivado de todo lo anterior es necesario tener el acompañamiento de entidades externas, multidisciplinarias que apoyen al fortalecimiento institucional de Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- que da paso a la siguiente propuesta

4.2 TENDENCIA DE APLICAR EN GUATEMALA ESTÁNDARES INTERNACIONALES OCDE

Los países que han aplicado a lo interno de sus legislaciones y procedimientos de mejores practicas han tenido mucho éxito como analizaremos a continuación:

HISTORIA

La organización para la cooperación y el desarrollo económico fue creada el 30 de septiembre de 1961 por el convenio de Paris de fecha 14 de noviembre de 1960 y tiene como antecedente la organización europea de cooperación económica (OECE), creada el 16 de abril de 1948. Creada con el fin de realizar los estudios técnicos para la aplicación de los fondos del Plan Marshall en la reconstrucción europea después de la segunda guerra mundial, principalmente la tarea era supervisar la distribución de la ayuda.

Finalizado en 1960 el desarrollo del Plan Marshall, los estados europeos proponen la continuación de la organización que había dado resultados eficaces y eficientes durante su existencia, restituyendo a Europa una firmeza y desarrollo importante. Para ello se amplía a nuevos miembros europeos, ajenos al plan marshall, la invitación a formar parte de una nueva estructura que continúe los trabajos de la OECE, así como a los propios Estados Unidos y a Canadá.

Luego de la creación de la nueva organización, durante el período de la guerra fría, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico constituyó el lugar de encuentro de las naciones industrializadas que promovían los principios de democracia, libre mercado y vigencia de los derechos humanos en la confrontación este-oeste y de los países norte-sur.

En 1989 con la caída del muro de Berlín, por un lado, y las profundas reformas económicas emprendidas por algunas naciones en vías de desarrollo marcan un cambio en la OCDE. La organización inicia un proceso de redefinición para dar espacio a países

con economías notables que compartieran sus principios. Este proceso se inicia con el ingreso de México en 1994, tras dos décadas de haber estado cerrada a la incorporación de nuevos miembros.

¿Qué es la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico?

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es una estructura que se conforman en un foro en donde los gobiernos de los países miembros trabajan juntamente para enfrentar los problemas económicos y sociales de la globalización.

Así como enfrentan la realidad económica, la organización también proporciona un espacio donde los Estados pueden intercambiar sus experiencias políticas, y coordinar políticas locales e internacionales y puede en ocasiones conducir a acuerdos formales o negociaciones.

La OCDE auxilia y apoya a los gobiernos para crear prosperidad y desaparezca la pobreza a través del desarrollo económico, la estabilidad financiera, el comercio, la inversión, la tecnología, la innovación y la cooperación para el desarrollo siempre teniendo en cuenta que sea un desarrollo sostenible velando por el medio ambiente.

La organización para la cooperación y desarrollo económico es una fuente confiable de datos estadísticos económicos y sociales, abarca temas como cuentas nacionales, indicadores económicos, fuerza laboral, comercio, empleo, migración, educación, energía, salud, industria, sistema tributario y medio ambiente.

Las negociaciones llevadas a cabo en la OCDE sobre los sistemas tributarios y la transferencia de precios, han abierto el camino a tratados bilaterales en materia tributaria alrededor de todo el mundo.

Objetivos

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico tiene como objetivos el promover políticas destinadas a:

- a) Realizar la más fuerte expansión posible de la economía y del empleo y a un aumento del nivel de vida en los países miembros, manteniendo la estabilidad financiera y a contribuir así al desarrollo de la economía mundial;
- b) Contribuir a una sana expansión económica en los países miembros y en los no miembros en vías de desarrollo económico;
- c) Contribuir a la expansión del comercio mundial sobre una base multilateral y no discriminatoria, conforme a las obligaciones internacionales.

Misión

Los países miembros de La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico tienen como misión:

- a) Promover la utilización eficiente de sus recursos económicos;
- b) En el terreno científico y técnico, promover el desarrollo de sus recursos, fomentar la investigación y favorecer la formación profesional;
- c) Perseguir políticas diseñadas para lograr el crecimiento económico y la estabilidad financiera interna y externa y para evitar que aparezcan situaciones que pudieran poner en peligro su Economía o la de otros países;
- d) Continuar los esfuerzos por reducir o suprimir los obstáculos a los intercambios de bienes y de servicios y a los pagos corrientes y por mantener y extender la liberalización de los movimientos de capital;
- e) Contribuir al desarrollo económico tanto de los países miembros como de los no miembros en vías de desarrollo económico, a través de los medios apropiados, en particular a través de la afluencia de capitales a esos países, considerando la importancia que tiene para sus economías la asistencia técnica y el asegurar una ampliación de los mercados ofrecidos a sus productos de exportación.

Organización

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico está integrada y constituida, por diversas unidades, los cuales se puede mencionar:

- a) El consejo, que está compuesto por todos los países miembros, es el órgano de toma de decisión y del cual emanan todos los actos de la organización. Este puede sesionar a nivel de ministros o de representantes permanentes que son los embajadores de cada país. El consejo elige anualmente un presidente y dos vicepresidentes, así como también elige al secretario general.
- b) La Secretaria General, está integrada por el secretario general y cuatro secretarios generales adjuntos, es el órgano ejecutivo de la organización. Es la encargada de llevar a cabo estudios y análisis a solicitud de los países miembros. La sede se encuentra en Paris que es donde se reúnen los representantes de los miembros y se intercambian información en los comités.
- c) Los comités, nacen por decisión del consejo, por lo tanto las tareas permanentes que realizan están guiadas por los objetivos y metas que el propio consejo les asigna, en función de áreas de trabajo específicas. Los miembros comparten ideas y revisan los avances que se llevan a cabo en políticas específicas de diferentes áreas como en el tema de la economía, medio ambiente, comercio, la ciencia, el empleo, la educación y mercados financieros.
- d) Los grupos de trabajo son creados de igual forma por el consejo y tienen como deber complementar actividades en temas específicos que corresponden a los comités, por lo tanto son órganos adjuntos a éstos.
- e) Existen alrededor de 200 comités y grupos de trabajo. Los comités y grupos de trabajo son los encargados de preparar los antecedentes y formular soluciones¹.

¹ www.ocde.org

Países miembros

El ser miembro de la organización depende del **compromiso** de un país hacia la economía de mercado y la democracia pluralista que se tenga como política general en la misma organización.

Los países miembros de la OCDE son:

Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Colombia, Republica Checa, Dinamarca, Estonia, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Hungría, Islandia, Irlanda, Israel, Italia, Japón, Corea, Latvia, Lituania, Luxemburgo, México, Holanda, Nueva Zelanda, Noruega, Polonia, Portugal, República Eslovaca, Eslovenia, España, Suecia, Suiza, Turquía, Reino Unido, y Estados Unidos y recientemente en Mayo 2020 la inclusión de Costa Rica.

El único candidato para la adhesión a la OCDE es Rusia; y los países que se encuentra en adhesión y cooperación reforzada son: Brasil, Indonesia, China, Sudáfrica e India.

Los países no miembros en América Latina son: Argentina, Bolivia, Cuba, República Dominicana, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, Puerto Rico, Uruguay y Venezuela².

Cooperación con países no miembros

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico a pesar de que tiene en listado a sus países miembros, también tiene un gran interés en enfocarse en las economías de países no miembros, por lo que mantiene relaciones de cooperación con más de 70 países que no son parte de la organización hasta un punto. Lo que se busca es expandir la integración económica poniendo a disposición de los otros países la

² <https://www.oecd.org/about/members-and-partners/>

experiencia de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y permitiendo a ésta organización beneficiarse de los conocimientos y perspectivas de los países no miembros.

El Centro para la Cooperación con los no miembros es utilizado como centro para permitir un dialogo sobre las políticas entre la Organización para la cooperación y el desarrollo económico y las economías de los países no miembros de todo el mundo. Y coordina de igual forma los mismos temas que se tratan con los países miembros. Como por ejemplo un mejor ambiente para las inversiones, la gobernabilidad publica y corporativa, el comercio, la agricultura, la competencia y la fiscalidad.

4.2.1 APLICACIÓN DE ESTÁNDARES INTERNACIONALES OCDE

Para el caso de Guatemala es fundamental retomar el rumbo hacia la inclusión de nuestro país como miembro de OCDE ya que nos garantiza el apoyo y acompañamiento de 22 equipos multidisciplinarios en apoyo a temas específicos como:

4.2.1.1 Economía y Crecimiento

El desempeño de la economía es prioritario en la agenda de políticas de los gobiernos de la OCDE.

El Departamento de Economía examina el desarrollo económico y financiero en los países de la OCDE y en ciertos países no miembros seleccionados.

El departamento proporciona un marco general para identificar las prioridades estructurales que deben atender los gobiernos. Evalúa las implicaciones de una extensa gama de cuestiones estructurales desde una perspectiva amplia de la economía, apoyándose en el trabajo de varios comités especializados de la OCDE. Esto incluye trabajos sobre las consecuencias económicas del envejecimiento, las políticas del mercado laboral, el gasto público, la educación y los sistemas de salud, la migración, la innovación, la competencia de productos de mercado y los

desarrollos del mercado financiero, las barreras al comercio internacional en servicios y en la inversión extranjera directa, y los efectos de la globalización.

La publicación semestral *Perspectivas económicas de la OCDE* presenta un análisis de los recientes desarrollos macroeconómicos y de las perspectivas a corto plazo, destacando asuntos de políticas clave, e incluye capítulos sobre temas macroeconómicos relacionados. Se publican anualmente cerca de 20 Estudios económicos de la OCDE de países miembros y no miembros, los cuales abarcan los principales desafíos en materia macroeconómica y estructural.

4.2.1.2 Educación

Los países gastan mucho en la educación, lo que es determinante para el crecimiento económico y la cohesión social. El Director de Educación coopera con los países miembros a tener una enseñanza de gran calidad para todos que, a su vez, contribuya al desarrollo personal, el crecimiento económico sostenible y la cohesión social. Ayuda a los países a diseñar y a implementar políticas públicas eficaces para abordar los muchos desafíos a que se enfrentan los sistemas educativos. Se ocupa de cómo evaluar y mejorar los resultados de la educación; promover una enseñanza de calidad y construir dicha cohesión social por medio de la educación. También trabaja en las modificaciones que requiere la educación superior en la economía global, así como en el futuro de la educación.

Con regularidad, el Director produce evaluaciones por pares de los sistemas educativos de países tanto miembros como no miembros. Los progresos en la educación y los sistemas de capacitación se presentan en el compendio anual de estadísticas e indicadores *Panorama de la educación*. Cada tres años, el Programa Internacional para la Evaluación de Estudiantes (PISA, por sus siglas en inglés) evalúa directamente los niveles de competencias de los jóvenes de 15 años. El Centro para la Investigación y la Innovación Educativas trabaja esencialmente en las

tendencias de investigaciones a largo plazo y las innovaciones en materia de educación .

4.2.1.3 Empleo y Cohesión Social

El alto nivel de desempleo, la exclusión y la pobreza afectan a la sociedad y pueden minar la economía.

El Director de Empleo, Trabajo y Asuntos Sociales supervisa los estudios realizados en las áreas de políticas públicas que se interrelacionan y que pueden promover el empleo y prevenir la exclusión social.

Sus actividades se centran en cuatro temas principales: empleo y capacitación, salud, migración internacional y asuntos sociales.

El Director vigila las pautas de empleo y salarios, y su publicación anual *Perspectivas del empleo* analiza las principales tendencias del mercado y las políticas laborales. Las causas y los efectos de las migraciones son el objeto de *Perspectivas de las migraciones internacionales*. La salud y las tendencias sociales se monitorean con regularidad en las publicaciones de *Health at a Glance*, *Society at a Glance* y *Pensions at a Glance*. El Director también observa la efectividad del cuidado de la salud, los programas de bienestar social y el papel de la mujer en la fuerza laboral .

4.2.1.4 Energía

Dos agencias especializadas se ocupan de los asuntos de energía.

La Agencia Internacional de Energía (AIE) fue creada después de la crisis del petróleo de 1974 para coordinar las políticas de energía. Si bien está bajo el control administrativo del secretariado de la OCDE, es gestionada de manera autónoma. Fundada en gran parte por la necesidad de contar con un sistema compartido de

emergencia en caso de interrupciones de energía, la AIE cuenta con 26 países miembros y tiene grandes cometidos: buscar los medios para mejorar los abastecimientos energéticos y procurar la utilización racional de energía; integrar las políticas energéticas y ambientales, así como establecer el diálogo entre productores y consumidores de energía, dentro y fuera de sus países miembros. La AIE produce un reporte mensual, Oil Market Reports, y un reporte anual titulado World Energy Outlook.

La Agencia para la Energía Nuclear (AEN) es un organismo especializado de la OCDE. Su misión es ayudar a sus 28 países miembros a mantener y desarrollar, mediante la cooperación internacional, las bases científicas, tecnológicas y legales indispensables para utilizar de manera segura, ecológica y económica la energía nuclear para fines pacíficos. Sus estudios y actividades de cooperación abordan la seguridad nuclear y la regulación; el manejo de los desechos radioactivos; la protección radiológica y la salud pública; la ciencia nuclear; la economía, los recursos y la tecnología; y los asuntos legales.

4.2.1.5 Tendencia Empresariado y Desarrollo Local

Promover la iniciativa empresarial, particularmente de pequeñas y medianas empresas (PyME), es prioridad en las agendas de quienes diseñan las políticas públicas en los países industrializados, así como en las economías emergentes y en desarrollo. El Centro de la OCDE para el Empresariado, Pequeñas y Medianas Empresas, y Desarrollo Local promueve un espíritu empresarial en la sociedad capaz de innovar, crear empleos y aprovechar las oportunidades que ofrece la globalización, contribuyendo así a promover el crecimiento sostenible, el desarrollo integrado y la cohesión social .

AMBITO COMERCIO INFORMAL

SITUACIÓN ACTUAL

La OCDE (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico), en su publicación sobre Perspectivas Económicas de América Latina 2009, señala que “el gran tamaño del sector informal en América Latina es el indicador de un contrato social roto. Unos esquemas de impuestos y prestaciones más simples para todos – tanto para el sector formal como para el informal – reducirían la carga económica de la informalidad al tiempo que reforzarían la legitimidad de los sistemas fiscales latinoamericanos. Aunque es difícil de medir, la informalidad es, a todas luces, elevada en América Latina: cerca de la mitad de la población trabajadora de la región puede considerarse en el sector informal.

En México uno de los países latinoamericano perteneciente a la OCDE, hasta un 60 por ciento de los trabajadores no agrícolas — casi 22 millones de personas — se encuentra empleado informalmente o trabaja por cuenta propia. Estos trabajadores se han autoexcluido o bien han sido expulsados del sistema formal de impuestos y protección social. En este sentido, atestiguan la ruptura del contrato social entre los ciudadanos y el Estado”. Perspectivas Económicas de América Latina de la OCDE muestra que el tamaño del sector informal se encuentra íntimamente relacionado con el sistema fiscal: los patrones y trabajadores de la economía informal no pagan impuestos de sociedades o impuestos sobre la renta personal, como generalmente tampoco sus clientes pagan impuestos sobre las ventas relevantes. La informalidad también afecta al gasto público: normalmente los trabajadores informales son excluidos de la seguridad social. Por ejemplo, más de la mitad de los trabajadores latinoamericanos carece de derecho a pensión por su trabajo y, en su lugar, al llegar a la vejez depende de sus ahorros personales, de arreglos informales o de la asistencia social. La informalidad tiene un impacto directo en los ingresos y gastos públicos – la materia prima de la política fiscal. Por tanto, los sistemas fiscales latinoamericanos tienen que lidiar con este fenómeno. El primer paso consiste en reconocer que la informalidad surge por muchas razones y que el sector informal cambia de un sitio a otro.

El comercio informal en Guatemala alcanza aproximadamente un 70% desde el punto de vista del empleo, teniendo un impacto en las estadísticas macroeconómicas que contabilizaron Q130 mil millones en 2019 en términos nominales que representó el 22% al producto interno bruto (PIB) este año, según la medición del Banco de Guatemala (Banguat) con la implementación del nuevo cálculo de la producción nacional.

PROCESO Y OPERATIVIDAD

APLICABILIDAD:

CREACION DE LEY ESPECÍFICA

CÓDIGO TRIBUTARIO

DECRETO NÚMERO 6-91 EL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA,

CAPITULO III TRIBUTOS

ARTICULO 9. CONCEPTO.

Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

ARTICULO 11. IMPUESTO.

Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

CAPITULO I DISPOSICIONES GENERALES

ARTICULO 14. CONCEPTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos

pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente

CAPITULO II SUJETO DE LA OBLIGACION JURIDICO TRIBUTARIA

ARTICULO 18. SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.

ARTICULO 23. OBLIGACIONES DE LOS SUJETOS PASIVOS.

Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

ARTICULO 4. Libertad e igualdad.

En Guatemala todos los seres humanos son libres **e iguales en dignidad y derechos**. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.

CAPÍTULO III DEBERES Y DERECHOS CÍVICOS Y POLÍTICOS

ARTICULO 135. Deberes y derechos cívicos.

Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes:

- a. Servir y defender a la Patria;
- b. Cumplir y velar, porque se cumpla la Constitución de la República;
- c. Trabajar por el desarrollo cívico, cultural, moral, económico y social de los guatemaltecos;
- d. Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley;**

ARTICULO 239. Principio de legalidad.

Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a. El hecho generador de la relación tributaria; b. Las exenciones; c. El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d. La base imponible y el tipo impositivo; e. Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y f. Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

ARTICULO 243. Principio de capacidad de pago.

El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al **principio de capacidad de pago**. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.

IMPLEMENTACIÓN

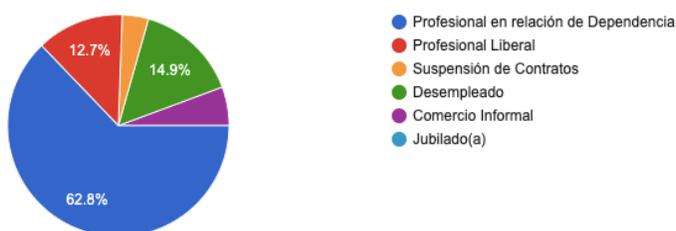
Elaborar la propuesta de ley por medio del Sr. Ministro de Finanzas Públicas, del sistema simplificado de tributación para la micro y pequeña empresa, tomado como ejemplo el modelo Ecuador que desarrolló el Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano – RISE ha llevado a la incorporación de 250,000 nuevos contribuyentes incrementando así la tributación, aplicando tasas crecientes al inicio para incorporar y ampliar la base tributaria.

GRÁFICA No. 6

ACTIVIDADES COMERCIALES DE CONTRIBUYENTES

¿Cuál es su status laboral?

495 respuestas



Fuente: Elaboración Propia
AÑO 2020

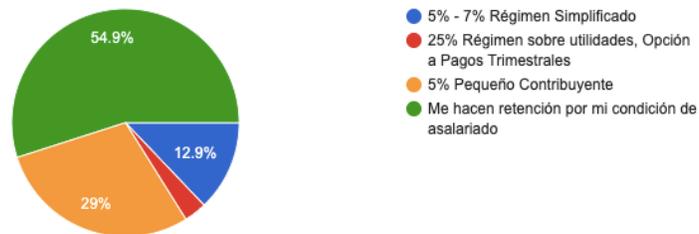
Como puede observarse en la gráfica anterior el 63% de los encuestados corresponde al sector de micro empresarios que pueden tener una tasa impositiva menor y que pueda ayudar a ampliar la base tributaria en el corto plazo.

GRÁFICA No. 7

TIPOS IMPOSITIVOS

¿A qué régimen de impuestos en general se encuentra afiliado?

466 responses



Fuente: Elaboración Propia
AÑO 2020

Carga tributaria de los encuestados en donde podemos determinar que el 55% paga impuestos directos tomando como base sus ingresos.

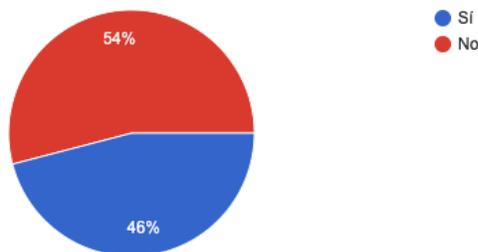
- Elaborar la propuesta de ley del régimen de un impuesto único a micro contribuyentes, de todo comercio informal granítico así como de control de productos a comercializar.

GRÁFICA No. 8

APLICACIÓN DE FLAT TAX

¿Cree conveniente que en nuestro país exista un pago de impuestos con tarifa única(flat tax) que sea utilizado y aplicado en general a todos los ciudadanos?

494 responses



Fuente: Elaboración Propia

AÑO 2020

RESULTADOS EN EL LARGO PLAZO:

Los sistemas simplificados aplicados por varios países constituyen un mecanismo mediante el cual se contribuye a la formalización de las microempresas. La simplificación del sistema tributario, facilita el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, pero a la vez incorpora una mayor inequidad en la distribución de la carga fiscal. En este sentido, los sistemas simplificados deben evolucionar en la medida que la sociedad va consolidando su cultura tributaria, pero sin descuidar los principios de justicia fiscal.

Actualmente las ganancias de la economía informal no forman parte de la recaudación y en consecuencia no forman parte del presupuesto general de ingresos del Estado, este nuevo régimen es un oportunidad para la recaudación ya que se ha iría incrementando gradualmente, y esto permite aumentar la presencia del Estado en aras de llevar a cabo políticas redistributivas más activas, y vitales para cambiar el régimen de acumulación actual existente en Guatemala, con altos grados de desigualdad. Pero no solo debe ser visto desde ese punto de vista, sino que también, es crucial atender a esta población inmersa en la

economía formal desde y con los mismos derechos sociales que el resto de la población formal.

4.2.1.6 Tendencia a gravar impuestos al Medio Ambiente

ÁMBITO

Una economía sólida y vigorosa, así como un desarrollo sostenible, no se pueden concebir sin un medio ambiente sano. El Director del Medio Ambiente ayuda a sus países miembros a diseñar e implementar políticas eficaces y efectivas para hacer frente a los problemas ambientales y gestionar los recursos naturales de manera sustentable. Para motivar esquemas de consumo y producción más sostenibles, el Director examina la interacción entre el medio ambiente y los retos económicos, sectoriales y sociales. Cooperar con otros Directores sobre temas clave, tales como el comercio y la inversión, la agricultura, el transporte, el cambio climático y los impuestos relacionados con el medio ambiente, y es uno de los principales colaboradores de la OCDE para producir estudios sobre el desarrollo sostenible.

Periódicamente, el Director realiza evaluaciones por pares acerca del desempeño de sus países miembros en cuestiones ambientales. Recopila datos e indicadores del medio ambiente, del cual genera perspectivas orientadas al futuro. Su programa sobre salud y seguridad ambiental incluye trabajos sobre exámenes químicos y procedimientos de evaluación de riesgos, a la vez que coordina datos y estándares de las prácticas de laboratorio, y armoniza las metodologías para evaluar la seguridad de los productos de biotecnología modernos.

SITUACION ACTUAL EN GUATEMALA

CUADRO No. 7

RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS "ASOCIADOS" AL MEDIO AMBIENTE

Descripción	2015	2016	2017	2018	2019
Circulación de Vehículos	717	782	826	881	909
Derivados del petróleo	2899	3,195	3,296	3,417	3,743
Regalías e Hidrocarburos	224	149	207	323	178
Primera matrícula	914	967	953	953	131
Distribución de cemento	312	117	114	123	131
Total	5,065	5,211	5,396	5,697	5,961

Descripción: Este cuadro detalla puntualmente la recaudación de impuestos asociados al medio ambiente desde el año 2015 hasta el 2019

Fuente: Elaboración Propia con la participación de encuesta adjunta en anexos
AÑO 2020

El nivel de ingresos obtenido por los impuestos relacionados al medio ambiente se acerca a los Q5 mil millones, representando únicamente 9.7% de la recaudación total del año 2019. Se estima que el potencial recaudatorio podría ser mayor si el diseño o estructura técnica siguiera una lógica ambiental, adicional al potencial cambio de hábitos que podría generar en los agentes económicos.

CUADRO No. 8 TASAS IMPOSITIVAS POR REGALÍAS EN LATINOAMERICA

CIFRAS PORCENTUALES

Descripción	México	Brasil	Chile	Argentina	Guatemala
Regalías	e 7.50%	3.00%	5% a	3.00%	1.00%
Hidrocarburos			14%		

Comparando las tarifas en otros países a las actividades extractivas podemos notar que en Guatemala dichas empresas tiene la tarifa impositiva más baja de las comparadas en este trabajo profesional.

PROCESO Y OPERATIVIDAD

APLICABILIDAD

Al tener el acompañamiento de OCDE se puede establecer políticas claras y redefinidas para hacer del desarrollo de nuestro país algo en conjunto de una forma sostenible y tomando en consideración modificaciones a la Ley de minería decreto 48-97 específicamente en el Artículo No. 63 en cuanto a la tarifa impositiva de la misma atendiendo a recomendaciones y estándares internacionales.

LEY DE MINERÍA REGALIAS 1%

DECRETO NÚMERO 48-97 EL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA

TITULO I DISPOSICIONES FUNDAMENTALES

CAPITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

ARTICULO 1. Objeto.

La presente ley norma toda actividad de reconocimiento, exploración, explotación y, en general, las operaciones mineras.

ARTICULO 5. Materiales de construcción.

Las personas que exploten arcillas superficiales, las arenas, las rocas y demás materiales aplicables directamente a la construcción, excluyendo las rocas decorativas, quedan exentas de obtener licencia de explotación, siempre y cuando dicha explotación no se realice con fines comerciales e industriales, debiendo cumplir en todo caso con lo prescrito en la Ley de Protección y Mejoramiento del Medio Ambiente. No obstante, cuando estos materiales se encuentren asociados a minerales en concentraciones explotables, deberán obtener la licencia respectiva. Las municipalidades velarán por la explotación racional de estos materiales. El Reglamento de esta ley regulará todo lo relativo de estas explotaciones.

ARTICULO 8. Propiedad de los yacimientos. Son bienes del Estado, todos los yacimientos que existan dentro del territorio de la República, su plataforma continental y su zona económica exclusiva. Su dominio sobre los mismos es inalienable e imprescriptible y gozan de las garantías y prerrogativas que corresponden a todos los bienes del Estado.

ARTICULO 20. Estudio de impacto ambiental.

Los interesados en obtener una licencia de explotación minera, deben presentar a la entidad correspondiente un estudio de impacto ambiental para su evaluación y aprobación, el cual será requisito para el otorgamiento de la licencia respectiva. Este estudio deberá presentarse a la Comisión Nacional del Medio Ambiente y cuando el área de explotación estuviere comprendida dentro de los límites de un área protegida también deberá ser presentado al Consejo Nacional de Areas Protegidas. Dicho estudio deberá ser presentado antes de iniciar las labores correspondientes y resolverse dentro del plazo de treinta días. Transcurrido dicho plazo sin resolverse se tendrá por aceptado el estudio.

CAPITULO II

RÉGIMEN FINANCIERO

ARTICULO 61. Regalías. Las regalías deberán ser pagadas por:

a) Los titulares de licencia de explotación a:

- 1) El Estado: por la extracción de productos mineros.
- 2) Las Municipalidades: por la extracción de productos mineros dentro de su jurisdicción. En el caso de que la extracción se localice en más de una jurisdicción municipal, la regalía se repartirá entre las municipalidades correspondientes en proporción a los productos mineros extraídos en cada jurisdicción.

b) Quienes exploten los materiales a los que alude el artículo cinco de esta ley, a:

- 1) Las municipalidades por la extracción de arcillas superficiales, arenas, rocas y demás materiales aplicables directamente a la construcción, excluyendo las rocas decorativas.

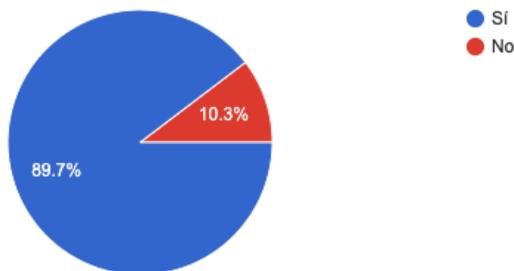
ARTICULO 63. Porcentaje de regalías. Los porcentajes de las regalías a pagarse por la explotación de minerales serán del medio por ciento al Estado y del medio por ciento a las municipalidades; y, quienes exploten los materiales a que se refiere el artículo cinco de esta ley, pagarán el uno por ciento a las municipalidades respectivas.

GRÁFICA No. 9

APLICACIÓN DE IMPUESTOS AMBIENTALES

¿Considera conveniente para la sostenibilidad de nuestro medio ambiente la aplicación de tarifas impositivas mayores a las empresas que explotan de dichos recursos?

494 responses



Fuente: Elaboración Propia
AÑO 2020

En la gráfica anterior el 90% de los encuestados considera que es necesario para la sostenibilidad de nuestro medio ambiente la aplicación de tarifas impositivas mayores a empresas que explotan los recursos naturales del país.

IMPLEMENTACIÓN

Con el diseño de nuevos impuestos e incentivos que desde su concepción tengan un objetivo ambiental, se tiene la capacidad de incentivar al cambio de conductas en los procesos productivos por parte de las empresas y de consumo por parte de la ciudadanía.

El impacto y potencial recaudatorio se determinará en base a la externalidad negativa que busque atacar y la tasa que le corresponda.

Otro aspecto importante es la carencia de investigación científica y aplicada en Guatemala en el área ambiental. La distribución presupuestaria para temas ambientales, demuestra la poca importancia que como país se le da al desarrollo científico ambiental.

ACTORES PRINCIPALES:

A continuación se detallan los actores involucrados en el rediseño de tributación de las entidades extractivas en el país:

CUADRO No. 9

ACTORES PRINCIPALES

Sector Gobierno	Gobiernos locales	Organismo Legislativo	Coordinación Institucional
<ul style="list-style-type: none"> • Ministerio de Energía y Minas(MEM) • Concejo Nacional de Áreas protegidas Conap • Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales(Marn) • Comisionado presidencial del sistema Nacional de Dialogo permanente • Secretaria de Asuntos Estratégicos(SAE) • Comisaria Presidencial de desarrollo Rural • Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) • Banco de Guatemala • Ministerio de Finanzas Públicas 	<ul style="list-style-type: none"> • Alcaldía • Gobernadores departamentales • Consejos departamentales de Desarrollo (Cocode) • Consejos Municipales de Desarrollo(Comude) • Concejos Comunitarios de desarrollo(Cocode) 	<ul style="list-style-type: none"> • De energía y minas • De ambiente, ecología y recursos humanos. • Extraordinaria Nacional por la transparencia. • De asuntos municipales • De pueblos indígenas • Específica para la integración y desarrollo de Petén 	<ul style="list-style-type: none"> • Ministerio de ambiente y Recursos Naturales(Marn) • Consejo Nacional de Áreas protegidas(Conap) • Secretaría general de Planificación (Segeplan)

- **Dirección de administración Financiera Integral Municipal (DAFIM)**

Cuadro: Este cuadro nombra de manera general a los actores principales de este proyecto.

Fuente: Elaboración Propia, con marcos de referencia de ICEFI
AÑO 2020

RESULTADOS A LARGO PLAZO:

Las cargas tributarias con respecto a actividades extractivas han sido consideradas en diferentes episodios de la historia democrática del país, recientemente con la llegada a la presidencia del Lic. James Ernesto Morales Cabrera (Jimmy Morales) una de sus primeras declaraciones con respecto a este rediseño de tarifas impositivas mencionó que subiría las regalías de estas compañías que se dedican a minería al 10%, hecho que finalmente no se consumó y deja un claro mensaje en cuanto a su aplicación: Puede redefinirse las tarifas impositivas siempre que tengamos como sociedad un objetivo a largo plazo y realizar los pactos fiscales necesarios que nos lleven a consolidar ese objetivo de país, con el acompañamiento de entidades como OCDE eso puede ser viable.

4.2.1.7 Asuntos Financieros y Empresariales

Los mercados financieros juegan un importante papel en el crecimiento económico y en la estabilidad.

El Director de Asuntos Financieros y Empresariales acepta los desafíos de políticas públicas que conciernen directamente a los negocios para mejorar el crecimiento

económico y el desarrollo, garantizar la estabilidad financiera y promover una integración eficaz de los países no miembros de la OCDE a la economía global. Trabaja de cerca con los funcionarios para analizar las nuevas tendencias y preparar recomendaciones que favorezcan el acuerdo de políticas y las mejores prácticas para la acción nacional y la cooperación internacional.

Estos esfuerzos se enriquecen mediante comunicación y consultas regulares con el sector privado, representantes laborales y otros de la sociedad civil. Hay países no miembros que participan activamente en este trabajo y muchos han asumido el mismo compromiso de los países de la OCDE para combatir la corrupción, asegurar la no discriminación a inversionistas extranjeros y recomendar estrictos estándares de comportamiento para sus empresas multinacionales.

Un organismo intergubernamental autónomo, el Grupo de Acción Financiera (FATF, por sus siglas en inglés, www.fatf-gafi.org), concibe y promueve políticas para combatir el lavado de dinero y el financiamiento del terrorismo. Su sede se encuentra en la OCDE.

4.2.1.8 Gobernanza Pública

Una gobernanza pública buena y eficaz contribuye a fortalecer la democracia, favorecer la prosperidad económica y la cohesión social. El Director de Gobernanza Pública y Desarrollo Territorial ayuda a los países a adaptar sus sistemas de gobierno y políticas territoriales a las necesidades cambiantes de la sociedad. Esto implica mejorar la eficacia del gobierno, a la vez que se protegen y promueven a largo plazo los valores de gobernanza de la sociedad. El Director analiza la manera en que los gobiernos gestionan el sector público, mejoran la calidad de los servicios públicos y se esfuerzan por hacer más congruente la implementación de políticas. Promueve la innovación en políticas de desarrollo territorial y ayuda a los gobiernos a manejar la actual transición de otorgar subsidios a mejorar la competitividad territorial.

Una de sus funciones principales es crear un foro donde los países intercambien sus ideas sobre cómo solucionar los problemas de gobernanza. Los altos funcionarios se reúnen en grupos de trabajo especializados sobre presupuestado y gestión, diseño de políticas públicas, reformas regulatorias, gestión de recursos humanos, gestión de conflictos de interés, e-gobierno, políticas territoriales en áreas rurales y urbanas, e indicadores territoriales.

4.2.1.9 Ciencia, Tecnología e Industria

Los avances científicos y tecnológicos están revolucionando a la industria. El Director de Ciencia, Tecnología e Industria ayuda a los países de la OCDE a comprender y encauzar la evolución de una economía basada en el conocimiento, a fin de alcanzar el mayor potencial de innovación y adaptar las políticas nacionales a las oportunidades que brinda la globalización. Ofrece estadísticas y análisis para apuntalar las políticas de gobierno sobre las nuevas cuestiones científicas, tecnológicas e industriales.

Examina las condiciones de la competitividad industrial y del crecimiento productivo, así como las implicaciones de las cadenas globales de valor.

El Director estudia cómo estimular la ciencia y la innovación para mejorar la contribución de la propiedad intelectual al crecimiento económico y promover la eficacia de la investigación y el desarrollo, además de los vínculos entre la industria y la ciencia. Su trabajo sobre biotecnología se centra en análisis y desarrollo de políticas. El Director también trabaja para reforzar la protección del consumidor y la confianza del usuario de internet. En las áreas de la construcción naval y del acero, fomenta las negociaciones multilaterales con vistas a concluir acuerdos para limitar la ayuda pública.

4.2.1.10 Estadísticas

Las estadísticas sustentan todo el trabajo analítico de la OCDE, por lo que su precisión y actualización es vital para la reputación de la Organización. El Director de Estadísticas recopila datos económicos de los países de la OCDE, los cuales se estandarizan para hacerlos comparables internacionalmente y se difunden en formato impreso y electrónico. Una de sus principales publicaciones es Main Economic Indicators, que se edita mensualmente. Otras publicaciones especializadas abarcan comercio exterior, cuentas nacionales, empleo y desempleo; además, periódicamente se dan a conocer actualizaciones de estadísticas. Las diferentes áreas de la OCDE publican indicadores para sectores especializados. En colaboración con los estadísticos de los países miembros y de otras organizaciones internacionales, la OCDE ha desempeñado una importante función en el desarrollo de nuevos sistemas de datos para responder a las nuevas preocupaciones de políticas públicas y a las necesidades de los usuarios .

4.2.1.11 Fiscalidad

La OCDE ayuda a los responsables de las políticas públicas a diseñar los sistemas fiscales del siglo XXI. El Centro de Políticas Fiscales y Administración examina todos los aspectos de la fiscalidad. La OCDE promueve la cooperación internacional en cuestiones fiscales fomentando el diálogo con más de 80 países no miembros de la Organización, a lo cual se suman trabajos sobre negociación, aplicación e interpretación de tratados fiscales, precios de transferencia e intercambio efectivo de información.

AMBITO:

IMPUESTO UNICO SOBRE INMUEBLES

SITUACIÓN ACTUAL:

Analizando dicho impuesto dentro del periodo delimitado para este trabajo de investigación encontramos la siguiente información:

CUADRO No. 10

CARGA TRIBUTARIA GUATEMALA



Guatemala: Carga tributaria neta
Millones de Quetzales / Gobierno de Guatemala

AÑO	PIB ¹	Recaudación Tributaria del	OTRAS INSTITUCIONES PÚBLICAS			TOTAL GOBIERNO DE GUATEMALA	Carga Tributaria Neta
		TOTAL NETO	IUSI ²	IGSS ³	INGUAT ⁴		
2001	154,991.4	15,927.8	193.6	2,434.2	38.3	18,593.8	12.0%
2002	171,444.0	19,294.7	221.6	2,586.8	42.4	22,145.5	12.9%
2003	183,283.7	20,280.7	263.7	2,944.5	42.3	23,531.3	12.8%
2004	198,552.0	21,974.0	307.4	3,202.2	50.5	25,534.1	12.9%
2005	215,180.9	23,310.0	340.5	3,521.7	56.1	27,228.4	12.7%
2006	238,018.5	27,238.1	372.9	4,055.9	63.4	31,730.3	13.3%
2007	268,820.2	31,548.3	425.7	4,410.6	78.4	36,463.0	13.6%
2008	304,331.1	33,358.2	480.2	4,680.4	80.2	38,598.9	12.7%
2009	309,980.5	31,811.7	568.2	4,784.2	72.3	37,236.4	12.0%
2010	334,428.8	34,772.0	620.2	5,242.9	73.3	40,708.2	12.2%
2011	369,344.0	40,292.2	634.2	5,799.3	75.3	46,801.0	12.7%
2012	390,932.1	42,819.8	720.1	6,473.5	81.0	50,094.5	12.8%
2013	416,383.2	46,335.5	621.5	7,058.0	88.9	54,103.9	13.0%
2014	447,326.3	49,096.9	660.2	7,646.0	96.3	57,499.3	12.9%
2015	476,022.8	49,730.7	692.2	8,127.3	103.8	58,654.0	12.3%
2016	502,001.7	54,109.5	563.6	8,947.4	110.3	63,730.8	12.7%
2017	526,200.4	56,684.1	709.0	9,639.8	119.5	67,152.4	12.8%
2018	549,790.0	58,835.6	862.7	10,141.2	124.7	69,964.2	12.7%
2019	590,416.8	62,593.6	683.4	10,624.3	132.1	74,033.4	12.5%
2020 ⁵	595,090.7	38,036.0	446.5	5,351.6	39.7	43,873.8	7.4%

Fuente: Elaboración propia según cifras del Sistema de Recaudación SAT, Ministerio de Finanzas Públicas; Banco de Guatemala

Descripción: Este cuadro detalla de forma específica la carga tributaria neta existente en Guatemala.

GRÁFICA No. 10

ANÁLISIS DE IUSI



Descripción: Esta gráfica muestra de manera ilustrativa la recaudación interanual expresada en millones de quetzales.

Fuente: Elaboración propia con información de www.sat.gob.gt

Año 2020

Como puede observarse la recaudación de este impuesto tuvo una tendencia lógica de este impuesto en el periodo de 2001 a 2012 ya que grava la propiedad y está a su vez incrementa con el tiempo su plusvalía alcanzando su punto mayor en el año 2012 donde se recaudaron Q.720.0 Millones y luego los siguientes periodos tuvieron una disminución sustancial y en 2018 hay una leve recuperación con Q.863.0 Millones que se caen a finales de 2019 con una recaudación de cierre de Q.683.0 Millones

PROCESO Y OPERATIVIDAD:

APLICABILIDAD:

LEY DEL IMPUESTO UNICO SOBRE INMUEBLES

DECRETO NUMERO 15-98 EL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA

CAPITULO I

DEL IMPUESTO

ARTICULO 1. Impuesto Unico. Se establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República.

CAPITULO II

DEL OBJETO DEL IMPUESTO

ARTICULO 3. Objeto del Impuesto. El impuesto establecido en la presente ley, recae sobre los bienes inmuebles rústicos o rurales y urbanos, integrando los mismos el terreno, las estructuras, construcciones, instalaciones adheridas al inmueble y sus mejoras; así como los cultivos permanentes.

Para los efectos de la determinación del impuesto, no integrará la base imponible el valor de los bienes siguientes:

1. La maquinaria y equipo.
2. En las propiedades rústicas o rurales, las viviendas, escuelas, puestos de salud, dispensarios u otros centros de beneficio social para los trabajadores de dichas propiedades. Para los efectos de este impuesto, se consideran cultivos permanentes los que tengan un término de producción superior a tres (3) años.

ARTICULO 4. Determinación de la base impositiva.

La base del impuesto estará constituida por los valores de los distintos inmuebles que pertenezcan a un mismo contribuyente en calidad de sujeto pasivo del impuesto.

Al efecto se considerará:

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

ARTICULO 5. Actualización del valor fiscal.

El valor de un inmueble se determina:

1. Por autoavalúo presentado por los contribuyentes conforme a las condiciones a que se refiere esta ley;
2. Por avalúo directo de cada inmueble, que practique o apruebe la Dirección o en su caso la municipalidad cuando ya esté administrando el impuesto, conforme el manual de avalúos elaborado por el Ministerio de Finanzas Públicas y mediante los procedimientos previamente aprobados por el Concejo Municipal;
3. Por avalúo técnico practicado por valuador autorizado por la Dirección a requerimiento del propietario; este avalúo deberá presentarse en certificación bajo juramento, firmado por el propietario o su representante legal y el valuador autorizado; y,
4. Por nuevos valores consignados en el aviso notarial a que dé lugar la enajenación o transferencia por cualquier título de bienes inmuebles. Cuando los valores consignados en los numerales anteriores, sean menores a los valores registrados en la matrícula fiscal, no serán operados por la Dirección o la municipalidad respectiva.

ARTICULO 6. Autoavalúo.

Los contribuyentes y responsables, sus apoderados o representantes legales, deberán presentar un autoavalúo, como declaración del valor de cada inmueble, cuando sean convocados para el efecto por el Ministerio o la municipalidad respectiva, que publicarán las fechas e instructivos correspondientes. La obligatoriedad de esta declaración, incluye a los inmuebles que a la fecha de vigencia de esta ley no tuvieran matrícula fiscal abierta. La Dirección o la municipalidad, según corresponda, procederá a revaluar de inmediato aquellos inmuebles que no cumplieran con la presentación del autoavalúo, estando facultada para contratar valuadores autorizados privados a efecto de realizar esta revaluación en un tiempo perentorio.

Los costos directos o indirectos asociados con el avalúo así contratado serán cargados a cuenta del contribuyente de acuerdo a una tarifa autorizada por el Ministerio o la municipalidad y basada en el valor del inmueble. Los autoavalúos a que se refiere este artículo, serán recibidos por la Dirección o la municipalidad quienes los revisarán de oficio, pudiéndose efectuar las inspecciones de campo que se estimen convenientes para verificar los valores consignados en los mismos. En el supuesto de resultar ajustes a los valores o rectificación de datos, se procederá conforme lo dispuesto por esta ley.

CAPITULO III DE LOS SUJETOS DEL IMPUESTO

ARTICULO 8. Sujetos del Impuesto.

Para los efectos de las obligaciones establecidas en la presente ley, son contribuyentes las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y los usufructuarios de bienes del Estado.

CAPITULO IV DE LAS TASAS Y EL DESTINO DEL IMPUESTO

ARTICULO 11. Tasas al valor.

Para la determinación del impuesto anual sobre inmuebles, se establecen las escalas y tasas siguientes:

Valor Inscrito Impuesto Valor Inscrito Impuesto

Hasta Q. 2,000.00 Exento

De Q. 2,000.01 a Q. 20,000.00 2 por millar

De Q. 20,000.01 a Q. 70,000.00 6 por millar

De Q 70,000.01 En Adelante 9 por millar

CÓDIGO TRIBUTARIO

DECRETO NÚMERO 6-91 EL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA,

CAPITULO III TRIBUTOS

ARTICULO 9. CONCEPTO.

Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

ARTICULO 11. IMPUESTO.

Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

CAPITULO I DISPOSICIONES GENERALES

ARTICULO 14. CONCEPTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente

CAPITULO II SUJETO DE LA OBLIGACION JURIDICO TRIBUTARIA

ARTICULO 18. SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.

ARTICULO 23. OBLIGACIONES DE LOS SUJETOS PASIVOS.

Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA**ARTICULO 4. Libertad e igualdad.**

En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.

ARTICULO 39. Propiedad privada.

Se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana. Toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo con la ley. El Estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.

CAPÍTULO III DEBERES Y DERECHOS CÍVICOS Y POLÍTICOS**ARTICULO 135. Deberes y derechos cívicos.**

Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes: a. Servir y defender a la Patria; b. Cumplir y velar, porque se cumpla la Constitución de la República; c. Trabajar por el desarrollo cívico, cultural, moral, económico y social de los guatemaltecos; d. Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley;

ARTICULO 239. Principio de legalidad.

Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a. El hecho generador de la relación tributaria; b. Las exenciones; c. El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d. La base imponible y el tipo impositivo; e. Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y f. Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

ARTICULO 243. Principio de capacidad de pago.

El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.

IMPLEMENTACIÓN

Realizar una actualización exhaustiva del catastro en cada municipalidad en todo el territorio nacional en coordinación con todas las entidades relacionadas a efecto de tener ACTUALIZADOS los valores de cada propiedad con el fin de recaudar los valores REALES de cada inmueble, respetando el debido proceso que la ley describe.

Por ejemplo: Adjunto tenemos la finca No. 165 folio 165 de libro 382 de una municipalidad del país:

DOCUMENTO No. 1

ESTADO DE CUENTA DE FINCA SIN ACTUALIZAR

**ESTADO DE CUENTA SERVICIO DE IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES
AL 27/03/2018**

Datos de Tarjeta del Servicio

Código de Tarjeta: 050510856-5
 Dirección del Servicio: AUTO PISTA A PTO. QUETZAL

Datos del Catastro

Catastro: 050510856-5 Matrícula No.: 12991
 Finca: 165 Folio: 165 Libro: 382
 Nombre del Libro: NO TIENE REGISTRO
 Dirección Inmueble: AUTO PISTA A PTO. QUETZAL

Datos del Contribuyente

Nombre: 1351326267D20505
 Dirección Notificación:

Saludos

Saldo total vencido: 0.00 Total a pagar a la fecha: 0.00
 Multa por atraso: 0.00 Si desea incluso pagar todas las cuotas del año actual, cancele: 4982.00

CARGOS					ABONOS		
No.	Fecha Vencimiento	Descripción	Monto	Fecha Pago	Tipo Documento	No. Documento	
539,8493054/2018		RUB 91000 TRIMESTRE: ENERO/MARZO Añ: 2018	1,245.50				
539,8503107/2018		RUB 91000 TRIMESTRE: ABRIL/JUNIO Añ: 2018	1,245.50				
539,8513110/2018		RUB 91000 TRIMESTRE: JULIO/SEPTIEMBRE Añ: 2018	1,245.50				
539,8523101/2019		RUB 91000 TRIMESTRE: OCTUBRE/DICIEMBRE Añ: 2018	1,245.50				
539,8523101/2019		RUB 91000 TRIMESTRE: OCTUBRE/DICIEMBRE Añ: 2018	1,245.50				
539,8523101/2019		RUB 91000 TRIMESTRE: OCTUBRE/DICIEMBRE Añ: 2018	1,245.50				
			1,245.50				

Fuente: Dirección de Catastro, Municipalidad de Masagua, Escuintla

Para continuar con el proceso sugerido: La Municipalidad por medio de diligencia debe solicitarle al propietario del inmueble descrito anteriormente que se presente a oficinas de catastro municipal a realizar la actualización de los registros de la propiedad en cumplimiento al Artículo No. 6 de la ley, el cual debe ser de forma voluntaria. Si en dado caso el propietario se rehusa a realizar las actualizaciones correspondientes, el mismo artículo No. 6 detalla lo siguiente: “La Dirección o la municipalidad, según corresponda, procederá a revaluar de inmediato aquellos inmuebles que no cumplieran con la presentación del autoavalúo, estando facultada para contratar valuadores autorizados privados a efecto de realizar esta revaluación en un tiempo perentorio”. Como resultado de seguir el procedimiento que la ley estipula tenemos como resultado un nuevo valor del avalúo y en consecuencia un nuevo valor de terreno para estimar su nueva base imponible como se describe a continuación:

DOCUMENTO No. 2

regularización y actualización el nuevo recaudo alcanza los Q. 104,507.32 lo que es en términos relativos un incremento en la recaudación del 2,100%. Claro no todos los casos son similares pero realizando visitas a varias municipalidades puedo asegurar que los registros se encuentran desactualizados lo que considero una oportunidad para enfocar esfuerzos en dicha actualización Catastral.

4.2.1.12 Comercio y Agricultura

El Director de Comercio y Agricultura contribuye a fortalecer un sistema de comercio multilateral (SCM) basado en reglas, y asesora a los gobiernos de países de la OCDE y no miembros sobre el diseño e implementación de políticas en comercio y agricultura, a fin de que alcancen sus objetivos de forma efectiva, eficaz y con mínimas distorsiones de mercado. El trabajo sobre comercio ayuda al proceso de la liberación progresiva resultante de las negociaciones en la Organización Mundial de Comercio (OMC) y del eficaz funcionamiento del SCM. El análisis del Comité de Comercio de la OCDE busca apuntalar las bases para una liberación continua del comercio y aborda varias cuestiones de preocupación pública, mediante la revisión de asuntos de negociaciones en curso, en áreas tales como los servicios, la facilitación del comercio y la evaluación del impacto.

El trabajo para preparar futuras negociaciones comerciales abarca nuevas categorías de las reglas del comercio; por ejemplo, aquéllas para el medio ambiente, la competencia y la política de inversión. Asimismo, su trabajo único sobre la exportación de créditos aleja a los países del comercio distorsionado. Los trabajos realizados por los Comités para la Agricultura y la Industria Pesquera ayudan a identificar políticas para alcanzar una gestión sostenible de los recursos agrícolas y pesqueros, desde la perspectiva de la reforma de políticas, la liberalización del comercio y la sostenibilidad. El Director también aplica un programa para desarrollar estándares de productos que faciliten el comercio y un programa de investigación cooperativa para crear sistemas agrícolas sostenibles.

El trabajo del Director mantiene políticas de diálogo entre los países de la OCDE e importantes países no miembros. Son clave en las actividades del Director las consultas con la sociedad civil y los esfuerzos de comunicación dirigidos a los gobiernos y otros grupos de interés público. El 1 de diciembre de 2006, los Directores de Comercio y de Alimentos, Agricultura y la Industria Pesquera se fusionaron para crear el nuevo Director de Comercio y Agricultura³.

La integración de Guatemala en OCDE puede conllevar a mejores escenarios de carga tributaria y en consecuencia a mejores escenarios de recaudación como puede apreciarse en el siguiente gráfico.

Gráfico No. 11
Estadísticas de ingresos en América Latina y el caribe 2020

³ www.ocde.org

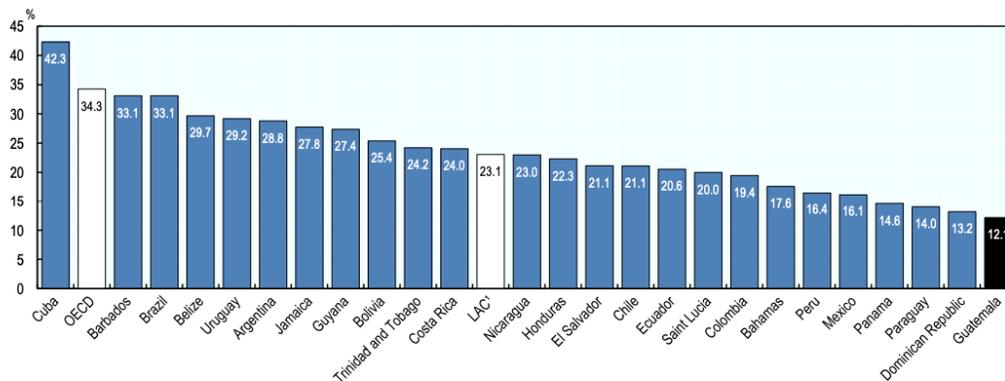


Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2020 - Guatemala

Tax-to-GDP ratio

Tax-to-GDP ratio compared to other Latin American and Caribbean (LAC) countries and regional averages, 2018

Guatemala's tax-to-GDP ratio in 2018 (12.1%) was below the LAC average (23.1%)¹ in this year's Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean publication by 10.9 percentage points and below the OECD average (34.3%).



1. Represents the unweighted average of 25 Latin American and Caribbean countries included in this publication and excludes Venezuela due to data availability issues.

Descripción: Esta gráfica extraída de ocde.org ilustra los ingresos monetarios de América Latina y el Caribe del año 2020

Fuente: www.ocde.org

Año 2020

Como puede observarse la relación impuesto / PIB en Guatemala disminuyó en 0.3 puntos porcentuales de 12.4% en 2017 a 12.1% en 2018. En comparación, el promedio de ALC aumentó 0.4 puntos porcentuales entre 2017 y 2018 a 23.1%. Durante un tiempo más largo período, el promedio de ALC ha aumentado en 4,4 puntos porcentuales, del 18,7% en 2000 al 23,1% en 2018, mientras que durante en mismo período, la relación impuesto / PIB en Guatemala disminuyó en 0.1 puntos porcentuales, de 12.2% a 12.1%.

Ya en el año 2000, la relación impuesto / PIB más alta en Guatemala fue de 13.8% en 2007, y la más baja fue de 12.1% en 2009 y 2018. Sin olvidar que los países miembros de OCDE están en el 34.3% que es casi el 300% de los ingresos que recauda nuestro país.

Grafico No. 12

Estructura de impuestos comparada con promedios de la región

Tax structures

Tax structure compared to the regional averages

Tax structure refers to the share of each tax revenue category in total tax revenues. The highest share of tax revenues in Guatemala in 2018 was derived from value added taxes / goods and services tax (38.7%). The second-highest share of tax revenues in 2018 was derived from corporate income tax (19.0%).



1. Represents the unweighted average of 25 LAC countries included in this publication and excludes Venezuela due to data availability issues. Ecuador and Nicaragua are excluded from the LAC average for CIT and PIT revenue as a sufficient breakdown is not available.

2. Data for 2017 are used for the OECD average as the 2018 data are not available. All figures within the chart are rounded.

Descripción: El gráfico extraído de www.ocde.org presenta la estructura de impuestos comparada con promedios de la región en cuestión.

Fuente: www.ocde.org

Año 2020

La estructura fiscal se refiere a la participación de cada categoría de ingresos fiscales en los ingresos fiscales totales. La mayor participación de los ingresos fiscales en Guatemala en 2018 se derivó del impuesto al valor agregado / impuesto a los bienes y servicios (38.7%). El segundo mayor porcentaje de los ingresos fiscales en 2018 se derivaron del impuesto a las ganancias corporativas (19.0%). Esta gráfica nos indica por donde debe ir una verdadera reforma fiscal y es precisamente teniendo como base el principio constitucional de capacidad de pago y es en impuestos personales que para el caso de Guatemala representa un 4% mientras que en LAC representa un 10% pero en países OCDE conforman un 24%. Aunado a ello los impuestos a la propiedad que para el caso de Guatemala representan un 2% mientras que en la región es un 4% y en países miembro es un 6%.

4.3 LA GLOBALIZACIÓN Y LA NECESIDAD DE UNA REFORMA FISCAL EN LOS PAÍSES EN DESARROLLO

EL SIGNIFICADO DE LA GLOBALIZACIÓN:

La mayoría de nosotros convendrá en que hoy vivimos en un mundo globalizado. Al mismo tiempo, no muchos tendrán una noción clara y precisa de lo que esto significa. La globalización puede ser interpretada de diversas maneras pero básicamente significa que la dependencia de un país respecto del resto del mundo actualmente es muy grande; que lo que ocurre en el exterior importa y que el resto del globo tiene muchas formas de inmiscuirse en las actividades de un país y de sus ciudadanos. Algunos creen que siempre ha sido así en determinados aspectos y que el mundo ha estado continuamente globalizado.

Otros señalan períodos del pasado, como el que transcurre desde 1870 hasta comienzos de la Primera Guerra Mundial, en el que las economías estaban relativamente abiertas, los bienes y el capital se movían libremente y en grandes cantidades entre los países y muchísimos individuos emigraban a lugares lejanos donde tenían la expectativa de encontrar mejores oportunidades, (véase, Masson [2001] y Baldwin y Martin [1999]). Estos inmigrantes ayudaron al desarrollo de países como Australia, Argentina, Brasil, Canadá y otros. Si bien esto es cierto, sin lugar a dudas, existe la sensación de que la globalización actual representa un fenómeno nuevo, algo mucho más dominante y profundo que los episodios del pasado, y a la vez diferente.

GLOBALIZACIÓN Y REFORMA

El papel que debe jugar el gobierno para ayudar a un país a adaptarse exitosamente al impacto de la globalización se compone necesariamente de varios aspectos. En primer lugar debe quitar los obstáculos que puedan impedir que la economía

funcione exitosamente dentro del entorno más abierto y se beneficie de éste. En segundo lugar debe introducir políticas capaces de lidiar con las formas más perjudiciales de fracaso del mercado. En tercer lugar debe ayudar a los grandes perdedores producto de la apertura del mercado interno para que puedan estar a la altura de los cambios y, progresivamente, ayudarlos a reintegrarse al nuevo entorno. En muchos países hay obstáculos que impiden que los mercados operen con un nivel mayor de eficiencia. Con frecuencia se ha discutido sobre estos obstáculos en la literatura económica, razón por la cual se mencionarán aquí sin mayor detalle. Se los puede clasificar como físicos, institucionales o generados por políticas equivocadas. El proceso de lograr que una economía esté mejor preparada frente a un entorno más abierto y competitivo demanda cambios en estos tres tipos de obstáculos.

Infraestructura física:

Una economía que funciona bien necesita de cierta infraestructura física que el gobierno, en general pero no siempre, las provee o financia. Esto incluye caminos, puertos, aeropuertos, puentes, túneles, tendidos de energía eléctrica, agua potable, cloacas (desaguaderos) y demás obras necesarias para facilitar el movimiento de individuos y mercancías, de forma tal que lo que se produce en una región geográfica determinada pueda ser trasladado sin costos excesivos al lugar donde se encuentran los consumidores. Si un bien se produce a un costo X pero solamente puede venderse a varias veces ese costo, debido a los costos del transporte y otros gastos, la eficiencia de la economía se verá afectada. Esto es válido para cualquier economía pero la apertura de mercados internos a todas las corrientes de la globalización hace que este aspecto sea particularmente significativo porque deberá ser exportada una proporción mayor del producto del país. Esta apertura exigirá inversiones de envergadura orientadas al mejoramiento de la calidad de la infraestructura física del país y particularmente de obras de infraestructura que conectarán al país con el resto del mundo. La globalización requiere un detenido análisis de la infraestructura existente en el país y de las inversiones necesarias para

adaptar esa infraestructura y adecuarla al nuevo entorno económico que incluirá aumentos de exportaciones e importaciones. Por ello, necesariamente se elevará el gasto del gobierno aplicado a aumentar y expandir la infraestructura existente. Existen estudios del Banco Mundial y del BID que muestran que puede ser sumamente costoso enviar productos afuera de un país cuando las rutas y los puertos no son adecuados. Por otra parte, según la documentación disponible sobre diversos países, se observa que cierta infraestructura básica (puertos, caminos) puede experimentar cuellos de botella importantes cuando el comercio crece rápidamente.

Infraestructura institucional:

Para que una economía funcione bien necesita instituciones eficientes. La calidad de éstas debe ser buena si el país ha de competir con otras naciones y si los costos de los trámites burocráticos o papeleo no han de aumentar el costo de sus exportaciones y desalentar la inversión externa directa.

Las instituciones de un país deben:

- Facilitar la celebración de contratos y su registro e implementación eficientes;
- Proteger las propiedades y los derechos de propiedad;
- Mediar en las controversias velozmente y a un costo razonable;
- Facilitar el ingreso de nuevas actividades, incluyendo la creación de empresas nuevas;
- Facilitar el retiro de ciertas actividades ya sea en forma voluntaria u obligado por quiebras;
- Formar a los trabajadores nuevos que se insertan en la fuerza laboral y brindar oportunidades de reentrenamiento a quienes han perdido sus empleos;
- Facilitar la transferencia de fondos de ahorristas a inversores o de una inversión a otra;

- Facilitar la administración y cumplimiento de los impuestos;
- Proteger a los trabajadores sin introducir rigidez en el mercado laboral, y así sucesivamente. La economía de mercado se parece a un sistema ecológico porque las instituciones se alimentan recíprocamente del trabajo mutuo.

Cuando falla una de ellas (por ejemplo, el sistema educativo o judicial) las actividades económicas y las de otras instituciones pueden verse sumamente afectadas, dañando la economía. Para ejemplificar: un sistema judicial deficiente hace difícil contar con una economía basada en reglas y un efectivo sistema tributario pues los evasores de impuestos o quienes no cumplen con los términos acordados no obtienen el castigo que se merecen. De igual forma, un mal sistema educativo trae aparejado ciudadanos y trabajadores de escasa capacitación y una administración pública ineficiente. Es importante aquel concepto de externalidades institucionales, es decir que la falla en una institución puede afectar gravemente a otras instituciones. En un país en proceso de globalización, las fallas institucionales pueden ser especialmente perjudiciales a la hora de competir internacionalmente. Este aspecto ha sido reconocido implícitamente en años recientes en las memorias anuales preparadas por instituciones dedicadas a la investigación que califican a los países en función de su competitividad. Estas calificaciones se ven muy influenciadas por las características institucionales de esos países, razón por la cual es muy importante corregir las fallas institucionales a fin de que dichas instituciones estén mejor adaptadas a un entorno cambiante. Es evidente que un país que se abre a las fuerzas de la globalización necesita analizar la aptitud de sus instituciones para el nuevo medio, el cual requerirá instituciones nuevas o diferentes si el país desea evitar grandes problemas. He aquí la principal lección aprendida por los países del sudeste asiático durante la crisis financiera del período 1997-1998. Para ellos había existido una falta de correlación entre su desarrollo económico y su desarrollo institucional. Aspectos que parecían no tener importancia en un entorno más cerrado, en uno más abierto resultaron muy importantes. Ejemplos

de ello son la transparencia y objetividad de las normas, normas contables, leyes de quiebras, requisitos de divulgación para empresas, normas para promover la competencia, normas que regulen la inversión externa, normas contra los actos de corrupción y así sucesivamente. La creación de una infraestructura institucional adecuada requerirá un gasto adicional por parte del gobierno y también implicará el abandono de la manera tradicional de hacer las cosas. Por ejemplo, el hecho de dejar de lado un sistema en el que las relaciones económicas se entablan sobre la base de relaciones informales e interpersonales (que por lo general caracteriza a las economías tradicionales o cerradas) para reemplazarlo por un sistema fundado en reglas claras aplicadas objetivamente a todos, incluidos los extranjeros, podría decirse que exigirá prácticamente una revolución social. Estos cambios que podrían requerir drásticas reformas en las instituciones existentes o la creación de otras nuevas (por ejemplo, las comisiones sobre anticorrupción en Hong Kong y Singapur), con frecuencia tropezarán con grandes obstáculos que no necesariamente serán de naturaleza financiera. Los mayores obstáculos a veces podrán ser políticos o sociales, antes que financieros. También obedecerán a creencias honestas pero erróneas por las que "las viejas formas eran siempre las mejores". Será importante un sistema erigido sobre la base de normas para eliminar la corrupción y ofrecer a los extranjeros más confianza en el país.

Reforma de políticas:

Un país puede tener una infraestructura física e institucional excelente y aún así no funcionar bien en el mundo globalizado si sus políticas no son correctas. Quienes las formulan cometen errores al fijar las tasas de interés, al elegir el sistema impositivo, al determinar el nivel o la composición del gasto público, al elegir la tasa de cambio y demás cuestiones. En un entorno internacionalmente competitivo, estos errores pueden costar muy caro y quizás más que cuando se cometen en una economía cerrada. La razón es que la globalización ha hecho posible para estos diseñadores de políticas el acceso a flujos mucho mayores

de recursos financieros que lo que era posible en el hábitat más cerrado del pasado. Por esta razón, las crisis financieras, estimuladas por políticas deficitarias, se han vuelto tan frecuentes con los años. Por otra parte, los países que cuentan con mejores políticas económicas son capaces en la actualidad de crecer a índices mucho más elevados que lo que era factible en tiempos pasados, como es el caso del rendimiento de China, Corea, Taiwán, Tailandia, Chile, Irlanda y otros países. El mayor acceso al capital extranjero, a las tecnologías y a los mercados externos se vio facilitado por la globalización. Los mercados necesitan la atención de los gobiernos para lidiar con los fracasos de mercado que se relacionan en general con la asignación de los recursos; no obstante, haciendo una interpretación menos tradicional o económica, se podrían vincular estos fracasos con la distribución del ingreso. Si el coeficiente de Gini que caracteriza esta distribución es muy elevado se la puede considerar como una forma de fracaso de mercado. Los coeficientes de Gini son muy altos en América Latina. Recurriendo a una interpretación más tradicional y técnica del fracaso de mercado, el gobierno tendrá que fortalecer su papel mediante la puesta en vigencia de normas de competencia que eviten la creación de monopolios que, sobre todo si son propiedad de extranjeros, puedan convertirse o ser vistos como más perjudiciales por parte de los ciudadanos. Uno de los aspectos de la globalización que ha suscitado fuertes reacciones ha sido el reemplazo de monopolios locales propiedad del estado por monopolios externos de propiedad privada. Esto ocurrió con empresas públicas con poder monopólico que fueron vendidas a compradores privados extranjeros pero sin hacerlas más competitivas. El gobierno necesitará fortalecer y poner en vigencia normas que requieran la provisión de información completa sobre varias actividades. Este aspecto está íntimamente ligado a la necesidad de introducir buenas normas contables que, por ejemplo, otorguen a quienes compran acciones de una empresa la confianza necesaria para realizar estas inversiones. Deberán existir normas que garanticen la seguridad de los productos y no únicamente para aquellos producidos en el mercado interno. En algunos casos, el poder monopólico adquirido hizo posible

que los grandes compradores extranjeros pagasen precios más altos por la compra de estos activos. Podrá argüirse sobre el hecho de que las políticas que versan sobre los fracasos de mercado son necesarias independientemente de si el país es cerrado o abierto y sin importar si el mundo está o no globalizado. Si bien esto es cierto, también lo es el hecho de que estas políticas son más deseables y necesarias en un entorno que propicia el contacto entre individuos de diferentes países y culturas, lo cual exige un mayor papel del mercado. De la rápida apertura de una economía a todas las corrientes de la globalización es dable esperar el surgimiento de una categoría de habitantes que sufrirán pérdidas económicas especialmente en el corto plazo. Son aquellos individuos que trabajaban en empresas públicas y perdieron sus trabajos luego de que éstas fueron privatizadas; los agricultores que producían bienes de consumo que ahora se importan; los dueños y trabajadores de empresas industriales que producían bienes de consumo detrás del escudo de aranceles y cuotas elevadas. Entre ellos habrá quienes puedan orientarse rápidamente hacia otras actividades en expansión. Con todo, algunos quizás sean demasiado mayores o faltos de capacitación para encontrar otros trabajos rápidamente o crear nuevas actividades dentro del contexto incipiente. Para estas personas, el gobierno se verá en la necesidad de salir al cruce con programas de retiro anticipados, seguros de desempleo, programas de capacitación, préstamos subsidiados para el comienzo de otras actividades, entre otros. Estos programas pueden ser muy caros y llevar al aumento del gasto público. Al mismo tiempo, como ya se indicó, algunos grupos estarán mejor preparados o en una posición más ventajosa de aprovechar las nuevas oportunidades. Estos grupos podrán ver cómo sus ingresos aumentan rápidamente dando origen al no pocas veces mencionado empeoramiento de la distribución del ingreso. Mientras que el gobierno no puede ignorar a aquellos que sufren la disminución del ingreso, tampoco puede ignorar a aquellos que se benefician de estos cambios. Se le deberá exigir a este último grupo que contribuya en forma equitativa mediante un sistema tributario adecuado al gasto público mayor que debe enfrentar el

gobierno. Esto nos lleva más directamente a la cuestión del papel de la reforma fiscal durante este proceso de globalización que involucra directamente a Guatemala.

4.4 COMERCIO ELECTRÓNICO

AMBITO:

Nuestro país carece de una normativa jurídica amplia en relación al comercio electrónico y el formato digital para la celebración de actos jurídicos. Aunque si bien es cierto fue aprobado el Decreto Número 47-2008, sigue existiendo deficiencias si comparamos los puntos que regulan las legislaciones internacionales, y lo que solicitan los países desarrollados para tomarnos en cuenta para negociar comercialmente.

Es por consiguiente necesario, hacer referencia a las situaciones y condiciones existentes y exponer las consideraciones iniciales sobre la forma de concreción de una ley de estas características dado que, la problemática a considerar importa conocer, en primer término, las mecánicas y operatividad representativas de las nuevas tecnologías y su influencia en la sociedad, para considerar luego, los alcances de un marco legal apropiado. Por ello, la observación de la tendencia mundial permite considerar oportuno el tratamiento normativo siendo también necesario el dominio de los aspectos técnicos que permitan brindar una regulación que viabilice una solución para una problemática concreta y contemporánea conforme a los estándares internacionales, para no dejar rezagada a Guatemala.

Desde hace algunos años, el comercio electrónico está siendo objeto de estudio en diversos foros internacionales y nacionales. Desde 1997, en que Estados Unidos dió el puntapié inicial con su Marco para el Comercio Electrónico, todos los países industrializados han elaborado informes, proyectos legislativos y políticas públicas destinados a planificar su participación en la Sociedad de la Información.

El tratamiento ha llegado a la Organización Mundial del Comercio –OMC–, pues esta práctica del comercio electrónico trae aparejada una revitalización de los problemas tradicionales del derecho informático, que en Internet se dan nuevamente pero con mayor presencia y globalidad. Así, temas como la propiedad intelectual, la protección del consumidor, el documento electrónico y la firma digital, la tributación en las autopistas informáticas, la seguridad y la privacidad informacional, van a requerir sin duda, nuevas estructuras legales, enfoques y categorías novedosas por parte del legislativo.

En el contexto mundial de referencia, nuestro país se encuentra gravemente desactualizado, pues Internet ha posibilitado que la sociedad de la Información se estructure como una sociedad post industrial cuyo principal avance tecnológico es la digitalización. Para el modelo clásico del ciclo de negocios, la alteración tecnológica es el tipo de fenómeno global más importante después de las fluctuaciones económicas. Por otra parte, la información se convirtió en el cuarto factor económico superando a las materias primas, trabajo y capital, con una especial particularidad el modelo informático está caracterizado por costos bajos con tendencias declinantes, lo que permite inferir el desarrollo de una nueva cultura técnica. Ahora bien, la referencia a esta tendencia mundial en la era de la globalización permite sostener que el comercio electrónico está produciendo una verdadera revolución en las transacciones comerciales, dado que importa un nuevo paradigma en la negociación y en los sistemas de contrataciones al tiempo que significa un cambio cultural. Esta revolución virtual implica una redefinición en el ámbito del derecho de las tradicionales nociones de jurisdicción, competencia, ámbitos de validez espacial y temporal, entre otras, dado que devienen conceptualmente inadecuadas en relación al ciberespacio y la globalización de la sociedad de la Información. En la actualidad según el índice de inclusión financiera del Banco Mundial Guatemala tiene acceso a ese tipo de comercio en un 5.1%

A falta de un consenso internacional, algunos países han optado por encontrar soluciones parciales. Este es el caso de Francia, que grava el 3% en la facturación

de determinados servicios digitales. Otros, como México, están considerando la posibilidad de obligar a plataformas como Uber o Netflix a pagar el IVA sobre los servicios prestados en su territorio. Si bien es una buena iniciativa hacer tributar rentas que ahora se escapan, es imposible compartimentar la economía digital y tomarla como único objetivo de la reforma, ya que cada vez son más las empresas que utilizan las tecnologías digitales como parte de sus actividades comerciales. A continuación una amplia lista de servicios que pudieran ser gravados con IVA y que actualmente no tributan:

- NETFLIX
- SPOTIFY
- DEEZER
- TIDAL MUSIC
- ITUNES.COM
- WWW.SKY.COM
- PRIME VIDEO
- G2A.COM
- G2A
- GAMEFORCE GAMES
- ANKAMA GAMES
- BLIZZARD ENTERTAINMENT
- BLIZZARD ENT

- ICLOUD

- MEGA CLOUD SERVICES

- ONE DRIVE

- MEDIAFIRECHARGE.COM
- TINDER
- GOOGLE TINDER
- LINKEDIN
- TUMBLR INC
- SNAPCHAT
- HAPPN
- Badoo.COM
- MEETIC.COM
- FACEBOOK ADVERTISING
- DROPBOX
- GODADDY
- WWW.SKYPE.COM
- WEBEX.COM

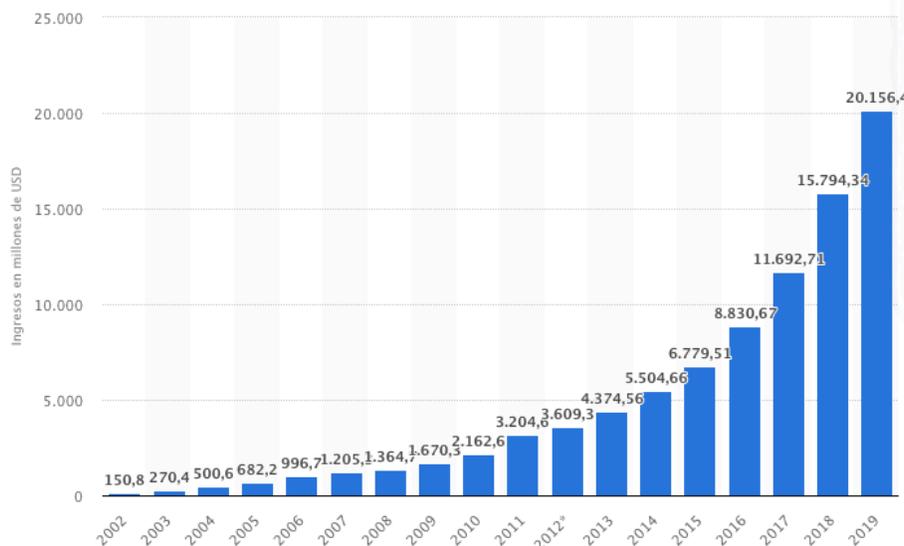
- MICROSOFT
- GOOGLE PLAY
- GOOGLE STORAGE
- YAHOO SMALL BUSINESS
- HABITISSIMO
- WWW.GETTYIMAGES.COM
- GETTY IMAGES
- MICROSOFT
- OLX
- APPLE
- ATLISSIAN
- WWW.ALIBABA.COM
- NINTENDO
- SONY

- PLAYSTATION

PROCESO Y OPERATIVIDAD

Analizando **UNO** de los servicios anteriores podemos visualizar el incremento de los servicios de streaming a nivel mundial en donde a continuación se reflejan los ingresos de Netflix en los últimos años

Grafico No. 13
Ingresos anuales de Netflix



Descripción: La gráfica ilustra de manera clara el crecimiento en los ingresos anuales de la industria de Netflix desde el año 2002 hasta el año 2019.

Fuente: Statista.com

El auge de estos servicios reporta para el año 2019 \$.20,156,000,000 a nivel mundial con 158,000,000 de usuarios y específicamente para el caso de Latinoamérica con 29,000,000 de usuarios que pagan directamente los servicios sin cumplir con las obligaciones tributarias que este hecho generador grava en territorio nacional.

APLICABILIDAD EN GUATEMALA

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO TIPO IMPOSITIVO 12%

DECRETO NÚMERO 27-92 EL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA

CAPITULO I

DEL HECHO GENERADOR

ARTICULO 3.* Del hecho generador. El impuesto es generado por:

- 1) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La **prestación de servicios** en el territorio nacional

CAPITULO II

DE LA FECHA DE PAGO DEL IMPUESTO

ARTICULO 4. * De la fecha de pago del impuesto.

El impuesto de esta ley debe pagarse:

- 1) Por la venta o permuta de bienes muebles, en la fecha de la emisión de la factura. Cuando la entrega de los bienes muebles sea anterior a la emisión de la factura, el impuesto debe pagarse en la fecha de la entrega real del bien.

Por la prestación de **servicios**, en la fecha de la emisión de la factura. Si no se ha emitido factura, el impuesto debe pagarse en la fecha en que el contribuyente perciba la remuneración.

LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA TIPO IMPOSITIVO 25%

DECRETO NÚMERO 10-2012 EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

CAPÍTULO VI

RENTAS OBTENIDAS SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Artículo 103. Base imponible.

Con carácter general, las rentas que los contribuyentes por este impuesto obtengan sin establecimiento permanente en territorio nacional, la renta imponible correspondiente está constituida por el monto que le haya sido **efectivamente pagado o acreditado en cuenta**.

CAPÍTULO VII TIPOS IMPOSITIVOS

Artículo 104. Tipos impositivos. Los tipos impositivos aplicables a los pagos o acreditación de las rentas gravadas por este título son los siguientes:

Literla 4. El tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%) que se aplica a: **Otras rentas gravadas no especificadas** en los numerales anteriores.

GESTIÓN DEL IMPUESTO PARA NO RESIDENTES SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Artículo 105. Obligación de retener. Las personas individuales, jurídicas, los responsables o representantes de entes o patrimonios obligados a llevar contabilidad completa, de conformidad con el Código de Comercio o este libro, que paguen, acrediten en cuenta bancaria o de cualquier manera pongan a disposición de no residentes rentas, deben retener el impuesto con carácter definitivo,

aplicando a la base imponible establecida, el tipo impositivo indicado en el artículo anterior de este libro y enterarlo mediante declaración jurada a la Administración Tributaria, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o la acreditación bancaria en dinero. El agente de retención debe expedir constancia de la retención efectuada.

CÓDIGO TRIBUTARIO

DECRETO NÚMERO 6-91 EL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA

CAPITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

ARTICULO 14. CONCEPTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

CAPITULO II

SUJETO DE LA OBLIGACION JURIDICO TRIBUTARIA SECCION PRIMERA DISPOSICIONES GENERALES

ARTICULO 17. SUJETO ACTIVO.

Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

ARTICULO 18. SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.

Sujeto pasivo es el **obligado al cumplimiento** de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.

SECCION SEGUNDA

CONTRIBUYENTES

ARTICULO 21. OBLIGADO POR DEUDA PROPIA.

Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

ARTICULO 23. OBLIGACIONES DE LOS SUJETOS PASIVOS.

Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso.

MEDIOS DE EXTINCION

ARTICULO 35. MEDIOS DE EXTINCION.

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

1. Pago.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

CAPÍTULO I DERECHOS INDIVIDUALES

ARTICULO 4. Libertad e igualdad.

En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.

CAPÍTULO III DEBERES Y DERECHOS CÍVICOS Y POLÍTICOS

ARTICULO 135. Deberes y derechos cívicos.

Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes: a. Servir y defender a la Patria; b. Cumplir y velar, porque se cumpla la Constitución de la República; c. Trabajar por el desarrollo cívico, cultural, moral, económico y social de los guatemaltecos; d. Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley;

ACTORES PRINCIPALES

- CONTRIBUYENTES
- SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
- SISTEMA BANCARIO
- EMISORES DE TARJETA DE CRÉDITO

IMPLEMENTACIÓN

PRIMERA FASE: Como se ha realizado en otros países la superintendencia de Administración Tributaria debe tener acercamientos con las empresas enlistadas anteriormente a efecto de hacerles saber el marco jurídico en materia tributaria vigente en el país y coordinar los esfuerzos para la sistematización de un procedimiento que permita tener claros los parámetros de cumplimiento tanto del contribuyente como de los proveedores de servicios a quienes finalmente se pagan los servicios con dineros de fuente Guatemalteca.

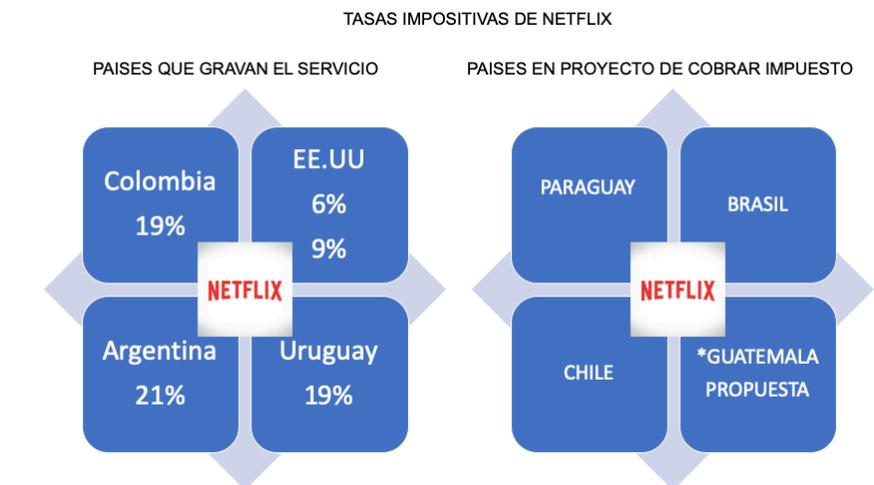
SEGUNDA FASE: La experiencia en países como México, Colombia, Chile y Costa Rica ha tenido como resultado un ajuste del precio del servicio lo cual es importante a efecto de que suscriptores de cada servicio tengan claras sus obligaciones tributarias.

PLAZOS PARA IMPLEMENTACIÓN: El plazo lo determinará la eficiencia del ente recaudador en cumplir tanto la primera como la segunda fase pero estimó que puede tener un plazo de 1 año para cumplir con los objetivos de implementación.

RESULTADOS A CORTO PLAZO:

Como puede observarse en la gráfica No. 12 podemos constatar que en varios países de latinoamérica ya se tienen resultados de recaudar impuestos por estos conceptos y para el caso de Guatemala la propuesta sería gravar IVA a todos los servicios de streaming en el país.

CUADRO No. 1



Descripción: Los cuadros presentados las tasas impositivas de la industria de Netflix, divididas en los países que realizan las grabaciones y los países en proyecto de cobrar impuestos.

Fuente: Propia

Año 2020

En el último informe revisado de Superintendencia de telecomunicaciones se reporta para el caso de Guatemala la cantidad de: 22,848,136 líneas telefónicas activas que de una u otra forma realizan compras electrónicas y que registran compras de suscripciones,

aplicaciones e E-commerce que puede ser un nicho importante de gravamen de impuestos teniendo de base las leyes tributarias vigentes en el país.

CONCLUSIONES

- Las normativas tributarias, conllevan a fortalecer las estructuras económicas de los Estados las cuales necesitan de cambios y reformas estructurales, dado que se han visto empujadas en un inmenso desarrollo comercial, tecnológico y económico que ha afectado de manera inmediata y a una velocidad trascendental tanto las Administraciones Tributarias como las normativas tributarias.
- El proceso evolutivo de la economía y la tecnología permite la interacción comercial de nuestro país con el resto del mundo y es innegable el hecho de que nuestra economía es cada vez más globalizada; por lo tanto, es crucial poder adecuar a la Superintendencia de Administración Tributaria de plataformas robustas y actualizadas para el manejo de big data y business analytics.
- Es importante para el alcance de metas de recaudación, continuar con la mejora continúa en todos los procesos sin embargo esta labor representa un gran reto

para la Administración Tributaria y que puede llevarse a la realidad con la participación de todos los sectores económicos del país.

- En la actualidad el fenómeno de la globalización va cada vez más acelerado, por lo que es importante y trascendental que la Administración Tributaria establezca procedimientos de coordinación y apoyo de todas las entidades gubernamentales y privadas para ejecutar de mejor forma sus políticas fiscales que mejoren su recaudación o bien adherirse a organizaciones internacionales que validen un proceso de mejores prácticas de desarrollo económico.
- Es necesario que como Guatemaltecos sentemos las bases de la sociedad que anhelamos a largo plazo y diseñar un modelo de sociedad en donde cada individuo aporte a los gastos del estado de acuerdo a su capacidad de pago.

RECOMENDACIONES

- Para el caso particular de Guatemala es urgente realizar un análisis de las normativas tributarias y realizar las actualizaciones necesarias ya que los efectos de la globalización están generando día a día nuevos efectos comerciales que de una u otra forma están quedando al margen de la tributación y en consecuencia de la recaudación de los países, ya que no se enmarcan los hechos generadores con precisión con lo cual genera incertidumbre a las actividades recaudatorias de la Administración Tributaria.
- Se hace necesaria una reingeniería de Superintendencia de Administración Tributaria en todos los aspectos de su operación y administración, inclusive desde su ley orgánica, visión, misión y procedimientos; acá será fundamental tener el acompañamiento de otras Administraciones Tributarias de la región a fin de promover su actualización en pro del cumplimiento de sus metas de recaudación.
- Continuar con el proceso de inclusión de Guatemala en la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico y trazar la hoja de ruta para la adhesión definitiva del país que determine las modalidades, condiciones y el proceso que debe respetarse con el fin de obtener todo el acompañamiento de esa entidad en el desarrollo económico de Guatemala y establecer objetivos a largo plazo que

permitan en el tiempo la aplicación de mejores prácticas tanto en desarrollo económico, desarrollo sostenible, reformas tributarias pertinentes, con el fin de dotar de los recursos necesarios al ente gubernamental y con ello cumplir los fines para los cuales se organizó el estado de Guatemala.

- Dentro del campo del comercio electrónico la imposición tributaria no debe distinguir cargas o gravámenes distintos por el hecho de que un determinado bien se venda por medios electrónicos o a través de tiendas tradicionales, ya que la inobservancia de este principio resulta en notorias distorsiones en el mercado dando ventajas a un tipo de mercado sobre otro o la poca o nula recaudación.

BIBLIOGRAFIA

1. Acuerdos de Paz, 1996. Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria.
2. Desastres naturales en Guatemala, últimos 35 años www.timetoast.com
3. Izquierdo Flores, María Alessandra. Tesis: "Propuesta de Implementación del Sistema de Tasa Única en el Sistema Tributario Guatemalteco", Universidad Rafael Landívar, 2012.
4. ICEFI, "Historia de la tributación en Guatemala", Diciembre 2017
5. (Gómez Velázquez, G, Tratamiento fiscal de las Asociaciones en Participación, 2010, Mex.)
6. Santa Biblia, Versión Reyna Valera Mateo, capítulo 9 versículos de 9 al 13.
7. Galindo Alvarado, J., Tributación de Personas Morales y Personas Físicas, 2014, pag.9.
8. Hacia una historia social del tributo de indios y castas en Hispanoamérica. Notas en torno a su creación, desarrollo y abolición. Hist. mex. vol.66 no.1 Ciudad de México jul./sep. 2016.
9. Martín Viana, José León. "El diezmo como tributo y como costumbre", Siglo XVIII.
10. Smith, Adam. An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations. The university of Chicago Press, Chicago, 1976, pp350 y 351
11. Margain Manoutou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Editorial Porrúa. México 2003, pp. 25-27.

12. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de derecho tributario. México, 2001, pp 69 y 70
13. Margain Manaotou, Emilio. Op. Cit. Nota 8 p.42
14. Margain Manaotou, Emilio. Op. Cit. Nota 8 p.42
15. Anónimo (31 de Mar de 2008). "Características de los Tributos". <http://www.econlink.com.ar/eficiencia-equidad/caracteristicas-tributos>.
16. Castillo, Jorge Mario. Derecho administrativo. Ob. Cit. Pag. 54
17. Villegas, Ob. Cit; pág. 246.
18. Jarach, Ob. Cit; pág. 48
19. Díaz Dubón, Ob. Cit; pág. 88.
20. Castillo González, Ob. Cit; pág.440.
21. Villegas, Ob. Cit; Pág. 272.
22. Corte de Constitucionalidad, Gaceta No. 31, expedientes acumulados Nos. 269-92, 326-92. Pág. 24.
23. Tanzi, Vito. Iniciativa Especial de Comercio e Integración, BID. Noviembre,2004 P.

LEGISLACION

24. Constitución Política de la República de Guatemala. (1985). Asamblea Nacional Constituyente. Guatemala.
25. Congreso de la República de Guatemala. (1998). Decreto número 01-1998, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Guatemala.
26. Congreso de la República de Guatemala. (2005). Decreto número 6-91 Código Tributario y sus reformas. Guatemala.
27. Congreso de la República de Guatemala. (1992). Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Guatemala.
28. Congreso de la República de Guatemala. (1998). Decreto 15-98, Ley del Impuesto único sobre inmuebles (IUSI). Guatemala.
29. Congreso de la República de Guatemala. (2008). Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO). Guatemala.

30. Congreso de la República de Guatemala. (2012). Decreto numero 10-2012, Ley de Actualizacion Tributaria. Guatemala.
31. Congreso de la República de Guatemala. (2012). Decreto numero 04-2012, Disposiciones para el fortalecimiento Tributario y el combate a la defraudacion y el contrabando. Guatemala.

CONSULTAS ELECTRONICAS

32. Secretaria de la Paz. (1996). Presidencia de la Republica de Guatemala, Acuerdos de Paz. Guatemala. <https://www.sepaz.gob.gt/images/Descargas/Acuerdos-de-Paz.pdf>
33. Morales, M. (2018). Desastres Naturales en Guatemala en los ultimos 35 años. [https://www.timetoast.com/timelines/desastres-naturales-en- los-ultimos-35-anos](https://www.timetoast.com/timelines/desastres-naturales-en-guatemala-en-los-ultimos-35-anos)
34. <https://www.ine.gob.gt/ine/pobreza-menu/>
35. https://icefi.org/sites/default/files/pags_1-64.pdf
36. <https://www.eumed.net/libros-gratis/2011a/912/Historia%20de%20los%20impuestos.htm>
37. <http://www.econlink.com.ar/eficiencia-equidad/caracteristicas-tributos>
38. Biblioteca en Línea. (2019). Recaudador de Impuestos, P. 973 <https://wol.jw.org/es/wol/d/r4/lp-s/1200004334>
39. Gomez Sabaini, J. C. (2006). Tributacion en America Latina, Santiago de Chile. https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/2476/1/S2006340_es.pdf

ANEXOS

ANEXO No. 1

Análisis de Historia de la Tributación en Guatemala (ICEFI):

Los impuestos en la edad media se establecieron en Guatemala como una forma de sometimiento de la población indígena y que evidencio el surgimiento de un sistema tributario con bases discriminatorias y regresivas que perdurán inclusive hasta nuestros tiempos. Dicho sometimiento tuvo mayor presencia en cuanto a la fuerza de trabajo de la clase indígena por parte de la clase dominante que buscaba su enriquecimiento acelerado pero no a costa de su trabajo individual sino por medio de la expropiación y explotación de su fuerza de trabajo.

ANEXO No. 2

ENCUESTAS:

https://docs.google.com/forms/d/1IK0v6HSHW7JI8TXUJsTJV-zBfGqcLRo8f_99k_zz3To/edit

TEMA: Recaudación Tributaria

Universidad de San Carlos de Guatemala

...

¿Cuál es su status laboral?

- Profesional en relación de Dependencia
- Profesional Liberal
- Suspensión de Contratos
- Desempleado
- Comercio Informal
- Jubilado(a)

¿Conoce usted cuál es el nivel de pago de impuestos que realiza mensualmente a SAT, es decir su carga tributaria?

- SI
- NO

¿Sabía usted que la carga Tributaria de Guatemala es una de las más bajas de Latinoamérica?

SI

NO

¿Sabía usted que es un deber cívico de los Guatemaltecos, tipificado en la Constitución de la República el contribuir a los gastos públicos por medio del pago de impuestos?

SI

NO

¿Considera justo el pago de impuestos en nuestro país?

SI

NO

Tal vez

¿A qué régimen de impuestos en general se encuentra afiliado?

- 5% - 7% Régimen Simplificado
- 25% Régimen sobre utilidades, Opción a Pagos Trimestrales
- 5% Pequeño Contribuyente
- Me hacen retención por mi condición de asalariado

¿Considera que la planilla de IVA ayudaba a la Recaudación Fiscal en el país?

- Sí
- No

...

¿Cree conveniente que en nuestro país exista un pago de impuestos con tarifa única(flat tax) que sea utilizado y aplicado en general a todos los ciudadanos?

- Sí
- No

¿Considera conveniente para la sostenibilidad de nuestro medio ambiente la aplicación de tarifas impositivas mayores a las empresas que explotan de dichos recursos?

- Sí
- No

¿Considera que en Guatemala es fácil y ágil pagar sus impuestos?

- Sí
- No

...

¿Le gustaría que SAT le calcule sus impuestos y le envíe las declaraciones pre-elaboradas para que usted revise y pague sus impuestos?

- Sí
- No

...

¿Qué lo motivaría para pagar sus impuestos oportunamente? *

- Servicios Públicos de Calidad
- Transparencia en el manejo de los recursos públicos
- Qué se aplique los tributos dependiendo de la capacidad de cada individuo
- Eficacia y eficiencia en la ejecución de proyectos que desarrollen el país
- Qué las políticas públicas estén enfocadas en un marco de ética y combate a los actos de corrupción

Índice de cuadros

Cuadro 1 RECURSOS FÍSICOS.....	48
Cuadro 2 RECURSOS TECNÓLOGICOS.....	49
Cuadro 3 RECURSOS MATERIALES	49
Cuadro 4 RECURSOS FINANCIEROS.....	50
Cuadro 5 Número de contribuyentes efectivos.....	56
Cuadro 6 Total de emisores.....	57
Cuadro 7 RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS "ASOCIADOS" AL MEDIO AMBIENTE.....	95
Cuadro 8 TASAS IMPOSITIVAS POR REGALÍAS EN LATINOAMERICA CIFRAS PORCENTUALES.....	96
Cuadro 9 ACTORES PRINCIPALES.....	101
Cuadro 10 CARGA TRIBUTARIA GUATEMALA.....	106

Índice de gráficas

Gráfico 1, Distribución de calificaciones de desempeño.....	32
Gráfico 2, Carga tributaria -GUATEMALA-.....	39
Gráfico 3, PLANILLA DE CRÉDITO FISCAL.....	69
Gráfico 4, CULTURA TRIBUTARIA.....	74
Gráfico 5, JUSTICIA Y EQUIDAD TRIBUTARIA.....	76
Gráfico 6. ACTIVIDADES COMERCIALES DE CONTRIBUYENTES.....	91
Gráfico 7. TIPOS IMPOSITIVOS.....	91
Gráfico 8. APLICACIÓN DE FLAT TAX.....	92
Gráfico 9. APLICACIÓN DE IMPUESTOS AMBIENTALES.....	99
Gráfico 10. ANÁLISIS DE IUSI.....	107
Gráfico 11. Estadísticas de ingresos en América Latina y el caribe 2020.....	119
Gráfico 12. Estructura de impuestos comparada con promedios de la región.....	120
Gráfico 13. Ingresos anuales de Netflix.....	134

Índice de tablas

Tabla 1 Tasas impositivas de Netflix.....	140
---	-----

Índice de Documentos

Documento 1. ESTADO DE CUENTA DE FINCA SIN ACTUALIZAR.....	115
Documento 2. ESTADO DE CUENTA DE FINCA ACTUALIZADA.....	116