

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



**ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LA POLÍTICA FISCAL
DEL ESTADO DE GUATEMALA POR EL PERÍODO 2015 – 2018
Y SU EFECTO EN LA BAJA CARGA TRIBUTARIA**



LIC. JUAN EDUARDO RAMÍREZ ÁLVAREZ

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

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



**ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LA POLÍTICA FISCAL
DEL ESTADO DE GUATEMALA POR EL PERÍODO 2015 – 2018
Y SU EFECTO EN LA BAJA CARGA TRIBUTARIA**

Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación, aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO 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.

Docente del curso

MSc. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA

Autor

LIC. JUAN EDUARDO RAMÍREZ ÁLVAREZ

GUATEMALA, OCTUBRE 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: Br. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal V: P. C. Omar Oswaldo García Matzuy

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO
PROFESIONAL DE GRADUACIÓN

Coordinador: MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Evaluador: MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluador: MSc. Luty Anaytte Gómez Martínez



ACTA No. GT-D-15-2020

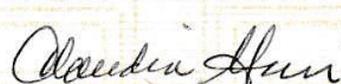
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación 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 10 de octubre de 2020, a las 14:00 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del Licenciado Juan Eduardo Ramírez Álvarez, carné No. 201012336, 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. 26-2015 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 "ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LA POLÍTICA FISCAL DEL ESTADO DE GUATEMALA POR EL PERÍODO 2015 – 2018 Y SU EFECTO EN LA BAJA CARGA TRIBUTARIA", dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue satisfactorio con una nota promedio de 81 puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: Se le realizan recomendaciones las cuales debe realizarlas y entregarlas en un plazo máximo de 5 días hábiles.

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



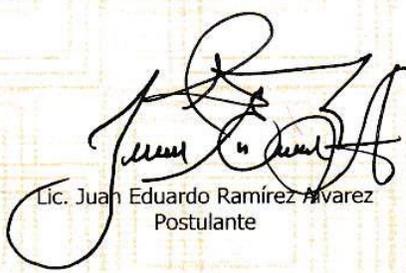
MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador



MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluadora



MSc. Luty Arantze Gómez Martínez
Evaluadora



Lic. Juan Eduardo Ramírez Álvarez
Postulante



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

ADDENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante LIC. JUAN EDUARDO RAMIREZ ALVAREZ, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 18 de octubre de 2020.

(f) 

MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador

AGRADECIMIENTOS

- A Dios, Nuestro Padre Celestial, por las bendiciones, amor, sabiduría y fortaleza que me ha brindado, y por permitirme alcanzar este sueño.
- A mi esposa, eterna compañera de mi vida, por todo el apoyo brindado durante mi carrera universitaria, por inspirarme a siempre ser mejor y siempre creer en mí.
- A mi hijo, motor de mi vida, por motivarme a ser mejor, por las fuerzas que me inspira a través de su amor.
- A mi madre, fuente de mi vida, por todo su esfuerzo para hacer de mí una mejor persona y siempre enseñarme con el ejemplo.
- A mi padre, mi punto de apoyo, por motivarme y guiarme en el afán de cumplir mis metas profesionales.
- A mis hermanos, partícipes de tantos momentos de nuestras vidas, por hacer de mí una referencia y darme la oportunidad de ser depósito de su confianza.
- A mis amigos, por el empeño en conjunto y apoyo para cumplir nuestras metas.
- A los catedráticos, por su laborioso quehacer en la transmisión de conocimiento para hacer de nosotros mejores personas y ciudadanos conscientes de la realidad.
- A la USAC, gloriosa casa de estudios que me brindó la oportunidad de formarme como profesional.

CONTENIDO

	Página
RESUMEN.....	i
INTRODUCCIÓN.....	iii
1. ANTECEDENTES	1
1.1.El papel de la política fiscal	1
1.2.Aspectos relevantes a partir de la firma de los Acuerdos de Paz	2
1.3.Reformas tributarias recientes	4
1.4.La necesidad de realizar una reforma integral al sistema de tributación para elevar la recaudación para una mejor distribución de la riqueza.....	5
2. MARCO TEÓRICO	6
2.1.La política fiscal y tributaria	6
2.1.1. Definición de política.....	6
2.1.2. Objetivos de la política fiscal	7
2.1.3. Definición de política tributaria.....	9
2.1.4. La política tributaria, el caso de Guatemala.....	10
2.1.5. Producto interno bruto —PIB—	12
2.1.6. Presión fiscal y carga tributaria.....	13
2.2.La tributación.....	14
2.2.1. Definición de la tributación.....	14
2.2.2. La filosofía de la tributación	15
2.2.3. La ética en la tributación.....	16
2.2.4. Los principios de la tributación	18
2.3.Sistema tributario	20
2.3.1. Definición de sistema tributario.....	20
2.3.2. Recaudación.....	21
2.3.3. Tributos en Guatemala	21
2.3.4. Principales elementos de los impuestos.....	22
2.3.5. Principales impuestos en Guatemala	23
2.4.Instituciones en Guatemala relacionadas con la tributación.....	25
2.4.1. Interacción entre política y administración tributaria	26
2.4.2. El sistema tributario en Guatemala.....	26

2.4.3. Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–	27
2.4.4. Ministerio de Finanzas Públicas	29
2.4.5. Contraloría General de Cuentas	29
2.4.6. Banco de Guatemala	29
2.5. Negociación del pacto fiscal del año 2000	30
3. METODOLOGÍA	32
3.1. Definición del problema	32
3.2. Delimitación del problema	33
3.2.1. Unidad de análisis	34
3.2.2. Alcance de la investigación	34
3.3. Objetivos del estudio	34
3.3.1. Objetivo general	34
3.3.2. Objetivos específicos	35
3.4. Muestra	35
3.5. Población	35
3.6. Métodos, técnicas e instrumentos	36
3.6.1. Métodos	36
3.6.2. Técnicas e instrumentos	37
3.6.3. Procedimiento	38
3.7. Aporte	39
4. ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LA POLÍTICA FISCAL DEL ESTADO DE GUATEMALA POR EL PERÍODO 2015 - 2018 Y SU EFECTO EN LA BAJA CARGA TRIBUTARIA	41
4.1. Obligaciones del Estado de Guatemala y su relación con la política fiscal	41
4.2. Análisis de la carga tributaria	43
4.2.1. Comparación de los ingresos tributarios	44
4.2.2. Recaudación del IVA durante el período analizado	45
4.2.3. Recaudación del ISR durante el período analizado	46
4.3. Análisis del crecimiento económico de Guatemala	48
4.4. Gestión de la política fiscal y tributaria del gobierno de Guatemala durante el período 2015 - 2018	50
4.4.1. Desempeño de la política fiscal en Guatemala del año 2015 al 2018 y su concordancia con los compromisos de los Acuerdos de Paz y del pacto fiscal	52

4.4.2. Análisis del comportamiento de la carga tributaria y del crecimiento económico del período comprendido del año 2015 al 2018.....	55
4.5. Identificación de los principales problemas para la recaudación tributaria.....	58
4.5.1. Defraudación aduanera	59
4.5.2. Institucionalidad débil	60
4.5.3. Percepción de la corrupción	61
4.5.4. Cultura tributaria y ética.....	61
4.6. Desarrollo de políticas públicas y tributarias acordes con el cuidado del medio ambiente y los recursos naturales	62
4.7. Avances tecnológicos y nuevas herramientas para elevar la recaudación tributaria	66
CONCLUSIONES.....	69
RECOMENDACIONES	71
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	73
ANEXOS.....	75
INDICES DE FIGURAS	76

RESUMEN

El Estado guatemalteco se ha caracterizado por tener ingresos insuficientes para afrontar los retos del desarrollo económico, a la par de una larga historia de reformas tributarias fracasadas en las que han incidido grupos de interés fuertes y bien organizados —incluyendo al sector empresarial, en particular—, lo cual ha coincidido con un precario sistema de representación y mediación de las relaciones de poder, y con un poder ejecutivo débil.

La brecha que cada año muestra el presupuesto de ingresos y egresos de la nación, con respecto a la recaudación tributaria, plantea la necesidad de constatar si el desempeño de la política fiscal, por parte del gobierno de turno, está acorde a las necesidades del Estado que demandan un presupuesto que le permita cumplir sus obligaciones constitucionales. Este documento presenta el análisis de la gestión de la política fiscal durante el período de los años 2015 al 2018, y cómo se relaciona este desempeño con la baja carga tributaria del país.

El sistema tributario guatemalteco se caracteriza por un bajo nivel de carga tributaria, situándose aún por debajo de los niveles observados en otros países de Centro América. Se identifica como un sistema tributario regresivo, en virtud de que sus niveles de recaudación se encuentran impactados por una mayor participación de los impuestos indirectos, en relación a los impuestos directos.

Esta investigación abarca un análisis cuantitativo de los principales resultados presentados por las instituciones de gobierno en materia tributaria, y un análisis cualitativo con respecto a la incidencia de la política tributaria de gobierno y su correlación con diferentes temas determinantes para la gobernabilidad y la democracia.

Para fortalecer y garantizar la funcionalidad del sistema tributario, todo Estado debe implementar un eficiente sistema de administración y fiscalización, a través de un

adecuado desempeño de su política fiscal y tributaria, que le permita realizar oportunamente acciones preventivas y correctivas para anular o disminuir las brechas de incumplimiento, y generar en el contribuyente una conducta de cumplimiento voluntario, motivada por una percepción de riesgo.

El análisis integral general permite establecer si el desempeño de la política fiscal ha sido acorde a las necesidades de financiamiento del Estado para llevar a cabo aquellas políticas públicas en beneficio de la población, que evidencien una redistribución de la riqueza que permita un desarrollo económico y un mejoramiento del índice de desarrollo humano.

De acuerdo con los resultados obtenidos, la información sugiere que la política fiscal en Guatemala ha tenido un bajo desempeño, reflejado en una carga tributaria incongruente con el crecimiento económico; a partir de este supuesto se concluye que es necesario incorporar nuevas medidas o tendencias que permitan elevar la recaudación.

INTRODUCCIÓN

La idea de analizar la gestión de la política fiscal y su impacto en la carga tributaria surge de dos corrientes; por una parte, el cambio de la legislación tributaria y los beneficios fiscales otorgados a ciertos contribuyentes por el gobierno sin considerar el impacto de estas acciones en la recaudación, y, por la otra, el análisis de la baja carga tributaria que no permite el financiamiento adecuado del presupuesto de ingresos y egresos de la nación, y tampoco es consecuente con el crecimiento que presenta la economía, medida a través del producto interno bruto.

La política fiscal es, precisamente, una política esencial para el Estado y lo debiera ser para la sociedad. Mediante ella cada gobierno de turno determina la manera en que el Estado se agencia de los recursos necesarios para su funcionamiento y define el uso y destino de los mismos. El conocimiento común y el aporte de diversos trabajos de investigación permiten afirmar que en la política fiscal es donde más se refleja la representación de los intereses poderosos, y en donde más se produce la intervención de los intereses políticos de quienes persiguen fines particulares.

Esta investigación presenta resultados y análisis sobre el desempeño de la gestión de la política fiscal de Guatemala, específicamente en los ingresos, durante los años del 2015 al 2018 y sus efectos sobre la carga tributaria del país.

Para deducir por qué la política fiscal se gestiona en la actualidad de cierta manera, se hace necesario conocer aquellos hechos históricos que han desembocado en los resultados analizados. Por esta razón, el primer capítulo detalla los antecedentes del problema, sucesos históricos y otros estudios similares concernientes a la investigación.

Es indispensable que inicialmente se tenga claro el concepto de política fiscal, sus objetivos, sus áreas de acción y los principios bajo los cuales debe regirse. Para tal efecto, el segundo capítulo se refiere al marco teórico de este estudio, donde se definen los temas y la teoría que hacen referencia a los componentes sociales que se derivan del mismo, así como conceptos y definiciones de algunos elementos que contribuyen al análisis de resultados.

El tercer capítulo define y delimita el problema a investigar, establece el objetivo general y los específicos, unidad de análisis, período histórico, ámbito geográfico, universo y tamaño de muestra, instrumentos de medición aplicados, y desarrolla en detalle cómo se abordó el problema de investigación, el resumen del proceso para resolverlo, así como la descripción del aporte de este Trabajo Profesional de Graduación.

Una presentación de los resultados condensados obtenidos tras la recolección de insumos bibliográficos e información pública emitida por el gobierno, y el análisis gráfico de los datos recabados por medio de la aplicación individual del instrumento denominado boleta de entrevista, que planteó interrogantes a profesionales, conforman el cuarto capítulo.

Después se exponen las conclusiones y recomendaciones que se prepararon y consolidaron durante la investigación, y, finalmente, la sección de anexos.

1. ANTECEDENTES

Los ingresos tributarios que el Estado percibe reflejan, históricamente, que la recaudación es pequeña, si los comparamos con el volumen de la economía medida con la metodología actual del Banco de Guatemala. Este hecho se puede asociar a cuatro problemas fundamentales en el manejo de la tributación: a) la estructura tributaria regresiva, b) la persistente debilidad del ente recaudador, c) la evasión y elusión tributaria existente de parte de los contribuyentes, y d) la oposición de los grandes empresarios organizados a reformas sustantivas que eliminen los privilegios fiscales y que permitan gravar de forma más amplia la renta. Ponciano Pérez (2013), en su tesis *Características que debe reunir la política fiscal para servir al desarrollo integral de Guatemala*, concluye que “*estos cuatro grandes aspectos, negativos para la recaudación, pueden ser analizados y manejados de manera independiente, aunque se interrelacionan entre sí y les permiten a los agentes que retienen el poder económico diseñar la estructura tributaria del país en beneficio de sus intereses*”.

1.1. El papel de la política fiscal

Debido a estos problemas evidentes, la gestión de la política fiscal y tributaria adquiere relevancia e importancia, ya que de esta depende la estrategia para que el Estado cuente con el financiamiento adecuado para llevar a cabo sus funciones.

“La política fiscal es una herramienta con la que cuentan los Estados para mejorar el bienestar de todas las personas, promover un crecimiento económico sostenido y sostenible, así como para fortalecer la cohesión social. La política fiscal se ve reflejada, principalmente, en el presupuesto del Estado”; así lo define el ICEFI (2018), en su documento titulado *El ABC de la Política Fiscal*.

No obstante, el diseño y la ejecución de la política fiscal en nuestro país han sido limitados por una fuerte representación de intereses. La programación presupuestaria comúnmente ha respondido a la distribución de poder al interior de cada uno de los

gobiernos de turno y al margen de negociación de las dirigencias de los partidos políticos representados en el Congreso. Esto significa que en la ejecución del gasto público se ha puesto menos atención a las prioridades nacionales. Asimismo, los intereses de grandes empresarios han menoscabado la recaudación de ingresos tributarios.

Hemming (2002), en *La eficacia de la política fiscal para estimular la actividad económica: una revisión de la literatura*, señala que “*la política fiscal es uno de los instrumentos más importantes de la política económica, y establece que la función básica de la política fiscal es financiar la provisión de bienes públicos con el objetivo de aumentar el bienestar de la población*”. Por tal motivo, el análisis de la efectividad de dicha política, por medio de la política tributaria, es de gran relevancia para la conducción de la política económica.

1.2. Aspectos relevantes a partir de la firma de los Acuerdos de Paz

Con la firma de los Acuerdos de Paz, en 1996, la política fiscal adquiere una relevancia especial para el cumplimiento de las obligaciones constitucionales por parte del Estado. El *Acuerdo sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria*, firmado en mayo de 1996, incluyó temas relacionados con las políticas: fiscal, presupuestaria y tributaria.

“El Estado de Guatemala se propuso organizar el sistema tributario como justo, equitativo y globalmente progresivo, universal y obligatorio, y estimular el ahorro y la inversión”, según Córdón Sevillanos (2014), en su obra *Historia de la política fiscal*.

El análisis de la política tributaria se hace importante ya que esta es la rama de la política tributaria que trata directamente la recaudación. Barrios de Hernández (2013), en su trabajo titulado *La política tributaria y la deuda pública un modelo matemático para Guatemala*, lo define como “*la implementación o modificación de un tributo*”. La formulación de la política tributaria surge de la necesidad de elaborar proyectos de iniciativas de ley que contengan reformas tributarias. Los proyectos deben basarse en el bien común en general, y en los principios de generalidad e igualdad, según las leyes de cada país. La política tributaria debe concebirse de tal forma que permita la recaudación

de los recursos necesarios para la realización de los programas y proyectos presupuestados, según las políticas institucionales anuales, las que deben basarse en procedimientos de simplificación, facilitación y control.

En 1998 se inicia el proceso de negociación de un pacto fiscal que se suscribió en el año 2000 y retomó el espíritu de los Acuerdos de Paz, incluyendo seis componentes: a) fortalecimiento de la administración tributaria, b) combate a la evasión, c) combate al contrabando, d) revisión de privilegios, exenciones y exoneraciones fiscales, e) fortalecimiento de los ingresos tributarios, y f) garantías de cumplimiento del salario mínimo en zonas urbanas. Sin embargo, a la fecha ha sido poco el avance que se puede valorar de estos componentes.

En la primera década del nuevo siglo, entre 2003 y 2006 hubo esfuerzos por parte del Estado para retomar el pacto fiscal. Se creó una Comisión Técnica del Pacto Fiscal —CTPF—, que propuso una reforma tributaria aprobada en 2004. Se sustituyó el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias —IEMA— por el impuesto extraordinario y temporal en apoyo a los Acuerdos de Paz —IETAAP—, y se incrementó la recaudación del Impuesto Sobre la Renta —ISR—.

Para una apropiada política fiscal en nuestra sociedad guatemalteca, es necesario tomar en cuenta algunos factores, y Alonzo (2007), en su tesis *La importancia del pacto fiscal para la debida gobernabilidad y desarrollo en Guatemala*, los establece de la siguiente manera: “- Eficiencia en la administración tributaria y en la recaudación, sancionándose para ello la evasión fiscal. - Limitar y fiscalizar las exenciones fiscales. - Promocionar el equilibrio en el presupuesto y mantener una adecuada disciplina y orden fiscal en nuestra sociedad guatemalteca. - Fiscalizar la ejecución del gasto público. - Fiscalizar las metas sectoriales, el cronograma para la implementación, verificación y efectivo cumplimiento de los Acuerdos de Paz en Guatemala. - Brindar el debido apoyo para consensuar el pacto fiscal”.

Es por esto que, en octubre del 2008, los gobiernos de América Central reconocieron la importancia de adoptar una política fiscal más activa y flexible, con la finalidad de mantener la estabilidad macroeconómica, apoyar la actividad productiva, defender a los sectores más vulnerables, y profundizar en la integración regional. Guatemala intentó infructuosamente avanzar hacia una reforma integral de la tributación sobre los ingresos, luego realizar un incremento de tasas. Finalmente, se propuso probar solo medidas administrativas anti evasión.

1.3. Reformas tributarias recientes

Para el año 2012, como parte de los cambios fiscales se aprobó una nueva ley del ISR, controles del Impuesto al Valor Agregado —IVA—, aumento del cien por ciento en el Impuesto Sobre Circulación de Vehículos —ISCV—, el impuesto a la primera matrícula —IPRIMA— y la Ley Aduanera Nacional, entre otros. Esto generó, en ciertos sectores de la población, un rechazo a las reformas que se aprobaron después de varios años de bregar en el Ejecutivo y en el Congreso, y lograron que estos organismos hicieran nuevas modificaciones o dieran marcha atrás al otorgar una amnistía para descontar el 50% del ISCV, por lo que el pago que debe hacer el contribuyente quedó como antes.

El 12 de noviembre de 2013 el Congreso de la República de Guatemala aprobó el Decreto 13-2013, denominado Ley de Transparencia y Calidad del Gasto Público. Contiene, en el Libro III, las reformas al Decreto 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y sus Reformas. Se indica en el artículo 70, inciso u) lo relacionado con la aplicación de la política tributaria, que la SAT debe actualizar y planificar anualmente las políticas para mejorar la administración, fiscalización, control y recaudación de los tributos, simplificando los procesos y procedimientos para su ejecución y cumplimiento, utilizando los medios, mecanismos e instrumentos tecnológicos que contribuyan a alcanzar dichos objetivos. Todas las medidas que se implementen deben ser evaluadas periódicamente, y darles el seguimiento respectivo, para que los resultados se acerquen cada vez más a lo programado.

1.4. La necesidad de realizar una reforma integral al sistema de tributación para elevar la recaudación para una mejor distribución de la riqueza

“A pesar de todos los cambios en la legislación tributaria, Guatemala es un país con altos niveles de pobreza y desigualdad. Sus ingresos por recaudación equivalen a un 12%, aproximadamente, del producto interno bruto, muy por debajo del promedio latinoamericano de 23%, y aún más del promedio de 34% en países desarrollados”. Márquez Román (2018). *Recaudación fiscal para el desarrollo social.*

El gasto de país en salud, educación y seguridad social es, por consiguiente, un escaso 8% del PIB. Aunado a una mala gestión de recursos y corrupción enraizada en las instituciones públicas, esto apunta a la necesidad de analizar las áreas de mejora de la política fiscal y de recaudación del país, a fin de asegurar el financiamiento y buena gestión de recursos para tener un impacto real en el desarrollo.

Algunos análisis sobre política fiscal advierten la necesidad de plantear una reforma tributaria; sin embargo, el IPNUSAC (2016), en su publicación *La reforma fiscal en su laberinto*, advierte también que *“a pesar de la necesidad de llevar a cabo una reforma fiscal, el momento de realizarla dependerá de los actores políticos en funciones, ya que para los tomadores de decisiones es ‘siempre’, porque los recursos son escasos, y para quienes pagan es ‘nunca’ porque mengua sus ganancias”.* Estas reformas son temas recurrentes de todos los gobiernos, desde el inicio de la era democrática hasta la actualidad.

2. MARCO TEÓRICO

Para analizar, comprender y desarrollar el problema estudiado, los posibles factores que lo integran y llegar a la comprensión del mismo, se desarrolla un marco teórico, que tiene como objetivo ampliar el conocimiento teórico de la problemática y sustentar de forma teórica los conceptos y definiciones utilizados dentro del análisis de la gestión de la política fiscal del Estado de Guatemala por el período 2015 – 2018 y su efecto en la baja carga tributaria.

Dentro del marco teórico se desarrollan todos los aspectos teóricos integrales que van de lo general a lo específico, y toman en cuenta las variantes necesarias para la comprensión del problema.

2.1. La política fiscal y tributaria

La política fiscal es la rama de la política económica que configura el presupuesto del Estado, y sus componentes, el gasto público y los impuestos, como variables de control para asegurar y mantener la estabilidad económica. La política tributaria es la elección de un gobierno sobre qué impuestos recaudar, en qué cantidades y sobre quién.

2.1.1. Definición de política

La definición de política se ha discutido a lo largo de la historia de la existencia de los grupos de poder; de ella se puede inferir que la política es una actividad orientada en forma ideológica a la toma de decisiones de un grupo para alcanzar ciertos objetivos.

El término política también puede definirse como una manera de ejercer el poder con la intención de resolver o minimizar el choque entre los intereses encontrados que se producen dentro de la sociedad. Es importante mencionar que autores como Deutsch, K. (1998), define a la política como una integración de elementos que se basan en: *“la toma de decisiones por medios públicos, en contraste a la toma de decisiones personales de*

los individuos en forma privada y a la toma de decisiones económicas en respuesta a fuerzas impersonales como las del dinero, las condiciones del mercado, la escasez de recursos”.

Según Musgrave (1992), en *Hacienda Pública, Teoría aplicada*, la política fiscal es “*el conjunto de medidas que toma un gobierno, referentes al gasto público y a los ingresos públicos*”. En cuanto al gasto público se determinan los montos máximos de los mismos; se compone de compras de bienes y servicios por el Estado, transferencias realizadas a las empresas y a las familias, así como el pago de intereses de la deuda pública. En cuanto a los ingresos se debe determinar cuánto se espera recaudar, a través de qué impuestos y, como síntesis, la relación entre ingresos y gastos.

Además, es una rama de la política económica que figura, principalmente, en el presupuesto general de ingresos y egresos del Estado, y la componen el gasto público y los impuestos, como variables de control para asegurar y mantener la estabilidad económica, amortiguando las oscilaciones de los ciclos económicos y contribuyendo a mantener una economía creciente, de pleno empleo y sin inflación alta. El nacimiento de la teoría macroeconómica Keynesiana puso de manifiesto que las medidas de la política fiscal influyen en las variaciones a corto plazo de la producción, el empleo y los precios.

2.1.2. Objetivos de la política fiscal

Parte importante para la comprensión de la política fiscal es el desarrollo de los objetivos que esta persigue; por esta razón, Alemán (2004), en su tesis *El impacto de la política fiscal en la redistribución del ingreso en El Salvador en el año 2002*, define los objetivos de la política fiscal de la siguiente manera: “*tiene como objetivo facilitar e incentivar el buen desempeño de la economía nacional para lograr niveles aceptables o sobresalientes de crecimiento, inflación y desempleo, entre otras variables*”.

Las herramientas con las que cuenta la política fiscal para cumplir con sus objetivos están relacionadas con los ingresos y los gastos sobre los cuales tiene influencia el Estado.

Desde el punto de vista del ingreso, el Estado puede controlar a quién y en qué cantidad se le cobran impuestos, a la vez que puede desarrollar mecanismos para garantizar el pago de los mismos (evitar la evasión), etc. Desde el punto de vista del gasto, el Estado puede tener influencia sobre el monto de partida presupuestaria que se transfiere a cada dependencia Estatal, el nivel de los salarios y sus incrementos anuales, las contrataciones y los dineros que se transfieren a los departamentos y municipios, o a otras entidades, etc.

La política fiscal está llamada a jugar un papel importante en el desarrollo económico de un país porque puede influir en estos tres aspectos que resaltan: 1) el crecimiento económico, 2) la distribución del ingreso, y 3) las posibilidades de crecimiento y desarrollo, mediante su incidencia en la estabilidad macroeconómica.

En el crecimiento económico puede incidir por medio de la estructura tributaria sobre el ahorro y la inversión, o por el gasto del gobierno sobre la inversión pública y sobre la inversión global en general. La política tributaria puede afectar el ahorro global (que no es sinónimo de ahorro privado) y, por ese conducto, la inversión global. También puede incidir sobre la inversión privada a través de incentivos tributarios directos. A través del gasto el gobierno puede afectar tanto la formación de capital físico (infraestructura, por ejemplo), como la formación de capital y la productividad de la economía.

En la distribución del ingreso, la dimensión redistributiva de la política fiscal se cumple fundamentalmente a través del gasto social del gobierno (educación, salud, vivienda, etc.), de las transferencias directas y de los subsidios a determinados bienes o servicios básicos.

Las posibilidades de crecimiento y desarrollo dependen de cómo el gobierno puede incidir directamente en las condiciones de vida de la población, y realizar una acción redistributiva de quienes pagan los impuestos a los beneficiarios de los programas sociales. Con ello, la política fiscal afecta la distribución final del ingreso. Ahora bien, tanto los gastos sociales del gobierno, como los gastos de formación de capital necesitan ser

cubiertos presupuestariamente, ya sea por medio de ingresos recaudados por impuestos o endeudamiento interno y externo.

2.1.3. Definición de política tributaria

Es un conjunto de directrices, orientaciones, criterios y lineamientos para determinar la carga impositiva directa e indirecta a efecto de financiar las actividades del Estado, que se encaminan a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales.

El Artículo 1º de la Constitución Política de la República de Guatemala declara protección a la persona. *“El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común”*. El Artículo 2º establece: Deberes del Estado. *“Es deber del Estado garantizarles a los habitantes de la República de Guatemala, la vida, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona”*.

Las dos normas significan que el fin supremo del Estado es la realización del bien común, y dentro de sus obligaciones tiene la prestación de los servicios públicos, entre los cuales se encuentran prestar los servicios de seguridad, salud, educación, justicia, medios de comunicación, vivienda, etc. Y para prestar servicios indispensables que necesita toda la sociedad, debe contar con fondos necesarios para ejecutar los planes que se ha trazado, mismos que se encuentran contemplados dentro del presupuesto de ingresos y egresos de cada año fiscal.

La política tributaria se basa en el principio de que los impuestos deben ser distribuidos con arreglo a la capacidad de pago de cada ciudadano. Según los Acuerdos de Paz (1996), *“La política tributaria es la que permite la recaudación de los recursos necesarios para que el Estado cumpla con sus tareas”*. Alveño M. (2013), al referirse a la política tributaria, dice: *“El Estado debe asegurar eficacia y transparencia en la recaudación tributaria y administración fiscal, a fin de fomentar la confianza en los contribuyentes y eliminar la evasión y defraudación fiscal”*.

Para analizar la política tributaria se necesita establecer cuáles son las potestades tributarias, normativas o de imposición, de que dispone el gobierno de turno de un país para implementar o modificar un tributo.

La potestad tributaria es la distribución de las competencias tributarias en las diferentes entidades nacionales; se establecen en la Constitución Política de la República de un país. La potestad tributaria tiene dos divisiones: La potestad normativa, que le corresponde al Poder Legislativo del Estado, y la potestad de imposición, que se refiere a la potestad de la administración tributaria, tendente a aplicar las normas tributarias.

La política tributaria es la implementación o modificación de un tributo. La formulación de la política tributaria surge de la necesidad de elaborar proyectos de iniciativas de ley que contengan reformas tributarias.

Los proyectos deben basarse en el bien común en general, y en los principios de generalidad e igualdad, en concordancia con las leyes de cada país. La política tributaria debe concebirse de tal forma que permita la recaudación de los recursos necesarios para la realización de los programas y proyectos presupuestados, según las políticas institucionales anuales, las que deben basarse en procedimientos de simplificación, facilitación y control.

2.1.4. La política tributaria, el caso de Guatemala

A partir del año 1996, cuando se firmaron los Acuerdos de Paz, el Acuerdo sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria, firmado en mayo de 1996, incluyó temas relacionados con las políticas fiscal, presupuestaria y tributaria.

La política fiscal se reconoció como la “herramienta clave” para que el Estado cumpliera con sus obligaciones constitucionales, en particular las relacionadas con el desarrollo social. De allí que la política presupuestaria y tributaria debieran ser sometidas a cambios

importantes, con el propósito de mejorar la capacidad de recaudación, de gestión y de ejecución de los ingresos y egresos. (Acuerdos de Paz, 1998, p.134).

Para el año 2000 se fijó la meta de incrementar la carga tributaria por lo menos en un 50% respecto a la del año 1995, es decir, el 12% del Producto Interno Bruto —PIB—. El gobierno se comprometió a tomar medidas que contribuyeran a alcanzar esos propósitos.

Entre estas medidas se encuentran a) la reforma al Código Tributario, para establecer mayores sanciones a la evasión, la elusión y la defraudación fiscal, b) promover reformas en la legislación tributaria para eliminar las disposiciones que facilitaran la evasión fiscal, c) evaluar y regular las exenciones tributarias, d) tomar medidas para el fortalecimiento de la administración tributaria, como el establecimiento de mecanismos de fiscalización y recaudación, e) simplificar la administración fiscal, f) crear un programa de grandes contribuyentes, g) poner en funcionamiento estructuras administrativas para la aplicación de las leyes tributarias, y h) fortalecer a los municipios en la recaudación de ingresos. (Acuerdos de Paz, 1998, p. 135).

El 26 de enero de 2012 el Congreso de la República aprobó el Decreto Legislativo 4-2012 que contiene la Ley Anti evasión II, con el objeto de fortalecer el sistema tributario y combatir el contrabando y la defraudación. El Decreto contiene las reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado —IVA—, al Impuesto Sobre Circulación de Vehículos —ISCV—, y al Código Tributario —CT—. El 15 de febrero de 2012 el Congreso de la República aprobó el Decreto 10-2012, denominado Ley de Actualización Tributaria, que contiene reformas al ISR, al IVA, en lo que se refiere a la planilla anual y a la importación de vehículos usados. Estos Decretos Legislativos fueron aprobados de urgencia nacional.

El 12 de noviembre de 2013 el Congreso de la República de Guatemala aprobó el Decreto 13-2013 denominado Ley de Transparencia y Calidad del Gasto Público. Contiene en el Libro III, las reformas al Decreto 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y sus Reformas. Se indica en el artículo 70, inciso u) lo relacionado con la aplicación de la política tributaria, que la SAT debe

actualizar y planificar anualmente las políticas para mejorar la administración, fiscalización, control y recaudación de los tributos, simplificando los procesos y procedimientos para su ejecución y cumplimiento utilizando los medios, mecanismos e instrumentos tecnológicos que contribuyan a alcanzar dichos objetivos.

Todas las medidas que se implementen deben ser evaluadas periódicamente, y darles el seguimiento respectivo, para que los resultados se acerquen cada vez más a lo programado.

De las últimas modificaciones y decretos aprobados en materia tributaria resalta el Decreto 7-2019, Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria, en el cual se crean dos nuevos regímenes en el Impuesto al Valor Agregado —IVA—, que aplican a productores agropecuarios y ganaderos, y a pequeños contribuyentes que opten por un sistema electrónico. Dentro de lo más relevante del decreto se encuentra el Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario, con una tasa del IVA del cinco por ciento sobre ventas brutas, y aplica a personas individuales que estén en la producción y comercialización del agropecuario con ventas anuales de Q3 millones; para los criadores de ganado el tipo impositivo será del cinco por ciento sobre utilidades, lo que ha ocasionado controversia sobre la línea en la cual fue aprobado este decreto.

2.1.5. Producto interno bruto —PIB—

El Producto Interno Bruto puede definirse como el valor monetario (por lo regular en US dólares) de todos los bienes finales y servicios producidos por un país en un período determinado. Econlink (2000), en su artículo titulado: *PIB - Producto Interno Bruto*, define al producto interno bruto como “*una magnitud de flujo, pues contabiliza solo los bienes y servicios producidos durante la etapa de estudio*”.

Cabe resaltar que los bienes y servicios finales son aquellos que no se utilizan como insumos en la producción de otros bienes y servicios, sino que los compra el usuario final

(incluyen los bienes de consumo y los servicios, como también los bienes de consumo duradero nuevos). Ejemplos: latas de refresco, automóviles, seguros, cortes de cabello...

Cuando se mide el Producto Interno Bruto no se incluye el valor de los bienes y servicios intermedios, debido a que se estaría duplicando los valores.

2.1.6. Presión fiscal y carga tributaria

Son dos conceptos que enmarcan una distinta medición. La presión fiscal o presión tributaria se refiere a la cantidad de dinero en concepto de tributos que los obligados tributarios pagan al Estado en comparación con el PIB; es decir, que la presión fiscal es un término económico que se refiere a la cantidad de dinero que el Estado recibe por parte de particulares, familias y otros entes obligados a pagar tributos (obligados tributarios), tomando como referencia el producto interno bruto.

La fórmula utilizada para calcular la presión fiscal es muy sencilla ya que solo se necesitan dos datos: el producto interno bruto, expresado en la moneda correspondiente, y los ingresos totales tributarios expresados en la misma moneda. Por tanto, la fórmula de la presión fiscal es:

$$\text{Presión fiscal} = [\text{ingresos totales tributarios} / \text{producto interno bruto}] \times 100$$

La carga tributaria es, en general, la relación matemática entre la base imponible y el impuesto pagado al Estado. En otras palabras, la carga tributaria es una razón matemática que sirve para calcular el peso de los impuestos sobre los ingresos netos de los ciudadanos.

Este indicador puede calcularse respecto a un individuo o grupo socioeconómico. Igualmente, se puede hacer la medición para un país, considerando al universo global de contribuyentes.

Además, puede estimarse la carga tributaria para cada tipo diferente de impuesto. Así, el indicador es distinto, por ejemplo, para el impuesto al valor agregado —IVA— y para el impuesto sobre la renta —ISR—.

La carga tributaria es un indicador importante debido a que puede servir de guía para las autoridades que diseñan las políticas fiscales. Esto, particularmente, en la estructuración del sistema impositivo.

Para el gobierno es útil, por ejemplo, conocer qué segmento de la población o actividad económica está aportando más o menos al fisco. Puede ser que un sector muestre una alta carga impositiva en relación a los demás. Entonces, si el gobierno quiere incentivar esta actividad, puede aplicar una reducción de impuestos o un beneficio tributario.

2.2. La tributación

La tributación enfoca el proceso mediante el cual un Estado recauda los impuestos necesarios para su financiamiento.

2.2.1. Definición de la tributación

Para definir lo que es la tributación se parte del concepto de tributos. Los tributos son los ingresos públicos consistentes en prestaciones monetarias exigidas por una administración pública, como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, para la realización de programas y proyectos sociales y educativos. Según el Código Tributario (Artículo 9º.) *“Los 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”*.

Es importante mencionar que el término tributación ha sido definido por autores, entre ellos Luigi C. (1996), quien afirma que *“La tributación es una parte proporcional de la*

riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”.

En todas estas definiciones aparecen elementos comunes sobre la tributación que, al integrarlos, forman parte de la definición de la tributación como cuotas que el contribuyente debe pagar obligatoriamente al Estado, con la finalidad de contribuir a la satisfacción de las necesidades sociales y educativas de la población.

2.2.2. La filosofía de la tributación

La filosofía de la tributación es parte del proceso histórico de la creación de los tributos, se interpreta desde su origen, y para comprenderla se debe partir de donde nacieron los tributos. Los tributos nacen como un mecanismo para obtener nuevos ingresos. Fueron implementados por los Estados para financiar la satisfacción de las necesidades públicas. En este sentido se puede afirmar que los primeros recursos tributarios fueron aquellos que el Estado obtuvo mediante el ejercicio de su poder o imperio, a través de costumbres que luego se convirtieron en leyes.

El origen de los tributos se remonta a la era primitiva, cuando los hombres entregaban ofrendas a los dioses a cambio de algunos beneficios. Posteriormente, desde la civilización griega se manejaba el concepto de la progresividad en el pago de los impuestos, por medio del cual se ajustaban los tributos de acuerdo con las capacidades de pago de las personas. En América Latina, culturas indígenas como la Inca y la Azteca pagaban los tributos de manera justa por medio de un sistema de aportes bien organizado.

Los impuestos modernos se instauraron a finales del siglo XIX y principios del siglo XX. Dentro de los tributos que se crearon en este período se destacaron el impuesto sobre la renta, que grava al exportador, al importador y al vendedor; y los impuestos a la producción.

La tributación busca la legalidad de los tributos (emitidos a través de leyes), la igualdad y la equidad tributaria de los impuestos, esto se da en Guatemala según los artículos 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

2.2.3. La ética en la tributación

La ética en la tributación tiene su origen en principios y valores. Se basa en aspectos teóricos y normativos. Los aspectos teóricos parten del análisis y la reflexión, y los aspectos normativos se refieren al estudio de las reglas de la conducta moral del ser humano. En la práctica el sujeto aplica estas normas una vez que las ha interiorizado. Cuando más claras sean las reglas impositivas hay menos posibilidades de fraude y evasión; es por esta razón que la ética tributaria se vincula tanto con el comportamiento de los contribuyentes (ética fiscal del contribuyente), como con la actuación de los entes encargados de administrar los recursos provenientes de los tributos (ética tributaria de los poderes públicos).

Dentro del marco de la ética tributaria existe una serie de valores presentes tanto en los contribuyentes como en los entes encargados de administrar los recursos provenientes de la tributación. Los más relevantes son los siguientes: la responsabilidad, la cooperación, el compromiso, la solidaridad, la transparencia, la integridad, el respeto y la cultura.

La ética de la responsabilidad mueve a los ciudadanos a participar en la vida pública para contribuir al bien común, y crea exigencias éticas de solidaridad entre las personas y los pueblos. La ética de la cooperación une esfuerzos y establece líneas de acción conjunta entre los contribuyentes y los organismos públicos, sobre el aspecto tributario. La ética del compromiso es la actitud positiva y responsable, por parte de los contribuyentes y de los poderes públicos, para el logro de los objetivos, fines y metas en materia tributaria.

La ética de la solidaridad se refiere al sentimiento de unidad, basado en metas e intereses comunes. En el ámbito público es la unión de responsabilidades e intereses comunes

entre los contribuyentes y los entes encargados de la recaudación. El *Código de ética profesional* (2013) se refiere a la solidaridad como *“la fraternidad, fundada en la noble misión que une a todos y los hace partícipes de las mismas preocupaciones e inquietudes”*.

La ética de la transparencia es un valor aplicado a la conducta humana; no significa otra cosa que permitir que los contribuyentes comprendan claramente cuál es el mensaje que se les está enviando y que perciban una información que exprese lo que realmente se desea: que paguen sus impuestos como corresponde. Todas las actitudes y acciones deben responder a las normas de conducta moral y social regidas por la ética, por lo que la transparencia se refleja en el desempeño de las funciones asignadas.

La ética de la integridad se da cuando un contribuyente paga sus impuestos como debe ser y no afecta los intereses de los demás.

La ética del respeto es universalmente aceptada a través de las fronteras geográficas y culturales y de las disciplinas profesionales. Según el Artículo 4º de la Constitución Política de la República de Guatemala, *“todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos”*. Por lo tanto, el respeto por la dignidad reconoce el valor inherente de todos los seres humanos; significa que todos los seres humanos son dignos de igual consideración moral. Esto implica que la ética de la tributación consiste en que a todos los contribuyentes se les debe tratar de la misma manera, no importando el status social, el origen étnico, religión, género y cultura. En la aplicación institucional todas las funciones y tareas asignadas se deben cumplir efectiva y oportunamente con disciplina y espíritu de grupo.

La ética de la cultura tributaria forma parte de los principios y valores de todas las personas; se relaciona con la identidad cultural de acuerdo con sus valores, su idioma y sus costumbres. Para su desarrollo es necesario un proceso educativo por etapas, que vaya formando la conciencia del individuo. En este sentido cabe destacar que existe un importante hecho de asociar la cultura tributaria con el cumplimiento de los deberes como

ciudadano, y con valores, creencias y aptitudes acerca de la tributación. Desde el punto de vista institucional los valores se relacionan con la actitud de servicio, el respeto, la responsabilidad, la transparencia, la productividad y el profesionalismo.

La cultura tributaria se define como la motivación intrínseca de pagar los impuestos, y la ética tributaria se define como las normas de comportamiento que gobiernan a los ciudadanos como contribuyentes, en su relación con la administración tributaria. Las sociedades con mayores niveles de cultura y ética tributaria tienen menores índices de evasión fiscal.

Cabe destacar como un ejemplo que, en Guatemala, la Superintendencia de Administración Tributaria —SAT— cuenta con un código de ética para los funcionarios y empleados de la institución, el cual norma la conducta y contiene las reglas de comportamiento hacia la atención de los contribuyentes, tanto a nivel interno como externo.

2.2.4. Los principios de la tributación

Uno de los autores de renombre que formuló los principios considerados como clásicos fue Smith, A. (1776). En el libro *La Riqueza de las Naciones* describió estos cuatro principios: la igualdad, la certeza, la comodidad y la eficiencia, que sirven de base para comprender e interpretar todo proceso de desarrollo de los principios tributarios, ya que, en su aplicación, algunos de ellos se relacionan con los principios de tributación estipulados en la Constitución Política de la República de Guatemala (1985). Aquí se describen estos principios:

1.- La igualdad: *“Los sujetos de cada Estado deben contribuir al apoyo del Gobierno, tan cerca como sea posible, en proporción a sus respectivas capacidades, es decir, en proporción a los ingresos que gozan respectivamente bajo la protección del Estado”*. Este principio se relaciona con la capacidad de pagar impuestos y se vincula con el principio de equidad y con el principio de beneficio. El principio de beneficio se refiere al pago de

impuestos de acuerdo con los beneficios que los contribuyentes obtendrían de los servicios proporcionados por el gobierno.

2.- La certeza: *“El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario”*. El momento del pago, la forma de pago y la cantidad a pagar deben quedar en claro y de manera simple para el contribuyente y para cualquier otra persona. Con la modernización de la tecnología se deben implementar los medios que faciliten el pago de los impuestos.

3.- La comodidad: *“Cada impuesto debe percibirse en el momento, o en la forma, en el que es probablemente más conveniente pagarlo para el contribuyente (retención en la fuente o en el consumo)”*.

4.- La eficiencia: *“Cada impuesto debe ser estructurado de forma tal que extraiga de las personas tan poco como sea posible y, al mismo tiempo, recaude para la Hacienda Pública del Estado lo que le corresponde”*.

Entre los autores que se refieren a los principios tributarios están: Stiglitz, A. (1988), quien dice: *“los principios que deben orientar todo sistema tributario son: la eficiencia económica (minimización de distorsiones); simplicidad administrativa; flexibilidad (agilidad frente a los diferentes escenarios macroeconómicos); responsabilidad política; y equidad”*. Autores como Rodas, Ohana & Mostajo (2000) consideran que *“la simplicidad administrativa es el principio más importante, ya que se debe fiscalizar aplicando técnicas modernas a las pequeñas, medianas y grandes empresas, con el objetivo de que la Administración Tributaria tenga presencia, y los contribuyentes se preocupen de pagar sus impuestos”*.

La filosofía, la ética y los principios de la tributación son pilares fundamentales para el desarrollo de este estudio, en virtud de que tienen relación con la aplicación de la política tributaria de recaudación, principalmente en la implementación de procedimientos internos y externos con el objetivo de simplificar, facilitar el proceso, y fomentar el

cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias para un mejor control y eficiencia de las instituciones de administración tributaria en las que recae esta responsabilidad.

Asimismo, el Estado debe asegurar eficacia y transparencia en la recaudación tributaria y administración fiscal, con el fin de fomentar la confianza de los contribuyentes, implementando programas que contribuyan a reducir paulatinamente los problemas de evasión y de defraudación fiscal.

2.3. Sistema tributario

El sistema tributario es la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario.

2.3.1. Definición de sistema tributario

“El sistema tributario, sistema impositivo o de recaudación de un Estado” (así lo definen Segura, Yero, Téllez y Valdivia, 2010) *“consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos y derechos internos, y los derivados del comercio exterior, que se recaudan en el país; además, administra los servicios aduanales y de inspección fiscal, siguiendo la tendencia universal de diversificar los impuestos, es decir, que no haya uno solo.”* Podemos resumir que un sistema tributario es el conjunto de impuestos que rigen en una nación en un determinado momento.

Desde un punto de vista normativo (lo que debe ser), un sistema tributario cumple ciertos requisitos para ser una estructura tributaria idónea. Un sistema tributario bien diseñado debe tener las siguientes características:

- Debe permitir alcanzar los objetivos de la política fiscal (máxima equidad posible, menor interferencia posible en la asignación de los recursos de la economía, y promover la estabilidad y el crecimiento económico).

- Minimizar los costos del sistema, ya sean los que cubre el contribuyente o los de la administración fiscal (la organización estatal dedicada a la percepción y el control impositivo).
- Lograr un rendimiento fiscal adecuado, lo que implica alcanzar una recaudación en función de los objetivos propuestos, tanto desde el punto de vista del financiamiento del gasto público, como de incidir en la economía.

2.3.2. Recaudación

Se define recaudación como los recursos financieros que recibe un Estado para el cumplimiento de sus fines (satisfacer las necesidades públicas de la población). *“La recaudación de ingresos públicos se clasifica en dos tipos: corrientes y de capital”*. Lemus (2013), *Nuevas tendencias internacionales de recaudación tributaria y su potencial aplicabilidad en Guatemala*.

Los ingresos públicos corrientes son los que se obtienen en forma regular y periódica; pueden ser tributarios (directos e indirectos) y son los que tienen mayor importancia en un presupuesto de nación. Los no tributarios incluyen las contribuciones a la seguridad social y las rentas de empresas estatales. Los de capital son los que se obtienen de manera eventual, debido a la venta de bienes que son propiedad del Estado.

2.3.3. Tributos en Guatemala

El Código Tributario indica qué tributos son los pagos que el Estado exige a la población, con el objetivo de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines y deberes. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

- **Impuesto:** Es el tributo que tiene como hecho generador (causa de la obligación) una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.
- **Arbitrio:** Es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.

- **Contribución especial:** Es el tributo que el contribuyente paga a efecto de obtener beneficios directos, a través de la realización de obras públicas o la prestación de servicios estatales.
- **Contribución especial por mejoras:** Es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria (aumento de valor de la propiedad) y tiene como límite para su recaudación el gasto total realizado; y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

2.3.4. Principales elementos de los impuestos

- **Sujeto activo:** es el Estado en términos generales, y por delegación a algunas entidades públicas menores como son las administraciones locales.
- **Sujeto pasivo:** es la persona natural o jurídica que incurre en un hecho sujeto a gravamen. Puede ser el contribuyente, que es la persona sobre la que se impone la carga tributaria, o el responsable legal, que es el que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.
- **Hecho imponible:** circunstancia cuya realización origina una obligación tributaria.
- **Base imponible:** magnitud de dinero, producto o cualquier otro signo que cuantifique el hecho gravado.
- **Ingresos ordinarios y extraordinarios:** son ordinarios aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal y en un presupuesto bien establecido; deben cubrir enteramente los gastos ordinarios. Los extraordinarios son aquellos que se perciben solo cuando circunstancias anormales colocan al Estado frente a necesidades imprevistas que le obligan a erogaciones extraordinarias como sucede en casos de guerra, epidemia, catástrofe, déficit, etc.
- **Ingresos tributarios y no tributarios:** los tributarios son los que obtiene el Estado a través de su poder de imperio, que cuenta con la facultad de exigir determinados recursos al particular. Sobre los ingresos no tributarios, por exclusión podemos decir que son los que el Estado obtiene sin utilizar el poder tributario; así tenemos, por ejemplo: los ingresos patrimoniales y los ingresos crediticios.

- Como ingresos patrimoniales se tiene a los productos, a los aprovechamientos; incluidos también en esta clasificación están los recursos obtenidos por organismos descentralizados y empresas de participación, al ser ingresos que son producto de la propia riqueza del Estado y que forman parte de su patrimonio.
- Los ingresos crediticios son todos aquellos con el carácter de préstamos, los cuales el Estado obtiene a través de financiamientos tanto internos como externos, o por la emisión de bonos de cualquier denominación, pero que siempre presentan la característica de ser reembolsables.

2.3.5. Principales impuestos en Guatemala

Los impuestos se pueden agrupar en directos e indirectos, en función de sobre quién recaen. En Guatemala son los siguientes:

2.3.5.1 Impuestos directos

Gravan de manera directa el patrimonio, los ingresos y/o las rentas de los contribuyentes.

- Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos: La circulación de vehículos en territorio, espacio aéreo y aguas nacionales genera un impuesto que deben pagar los propietarios de los mismos. Estos fondos en buena parte tienen como destino las municipalidades del país. Está normado por el Decreto 70-94. El período de recaudación es del 1 de enero al 31 de julio de cada año.
- Impuesto Sobre la Renta: Recae sobre las rentas o ganancias que obtengan las personas y empresas, entes o patrimonios nacionales o extranjeros, residentes o no en el país. Está normado por el Decreto 10-2012. Se genera cada vez que se producen rentas gravadas. Se determinan según su procedencia: a) Actividades lucrativas, b). Rentas del trabajo, y c) Rentas de capital.
- Impuesto Único Sobre Inmuebles: Conocido como IUSI, es la contribución que los guatemaltecos dueños de bienes inmuebles, rústicos o rurales o urbanos proporcionan al Estado; la mayor parte de lo recaudado es asignado a las

municipalidades. La mayoría de ellas ya lo recauda y administra, otras lo perciben a través de la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles, del Ministerio de Finanzas. Está normado por el Decreto 15-98. Se paga trimestral o anualmente.

- Impuesto Sobre Herencias, Legados y Donaciones: Pagado por los beneficiarios de herencias, legados y donaciones. Está normado por el Decreto 431.
- Impuesto de Solidaridad: Grava a las personas o empresas afiliadas al Régimen Sobre Utilidades del ISR, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles y agropecuarias y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos. Está normado por el Decreto 73-2008. El pago se realiza trimestralmente.

2.3.5.2 Impuestos indirectos

Gravan el consumo de bienes y servicios. Se denominan indirectos porque los mismos son trasladados en cada eslabón de la cadena productiva (del importador a los productos, luego al distribuidor y después al consumidor final que será el auténtico contribuyente).

- Impuesto al Valor Agregado: Es el impuesto que más dinero genera para el Estado; lo paga toda persona que compra algún bien o adquiere un servicio. Está normado por el Decreto 27-92. La tarifa del IVA es del 12% del valor de cada producto o servicio y está siempre incluida en los precios de todo lo que compramos. Los contribuyentes inscritos en el Régimen General están obligados a reportar mensualmente el IVA pagado en sus compras y el IVA cobrado en sus ventas.
- Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo: Surge en el momento del despacho de petróleo crudo y combustibles. Lo recaudado es asignado a las municipalidades, para el servicio de transporte, mejorar, construir y mantener la infraestructura vial, tanto urbana como rural. Está normado por el Decreto 38-92. Las cantidades impuestas por cada galón vendido son: gasolina superior, Q.4.70; gasolina regular, Q4.60; gasolina de aviación, Q4.70; diesel y gas oil, Q1.30; kerosina, Q0.50; kerosina para motores de reacción, Q0.50; nafta, Q0.50.

- **Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas:** Las bebidas que pagan este impuesto son las cervezas y otras bebidas de cereales fermentadas, vinos, vinos espumosos, vinos vermouth y sidras, bebidas alcohólicas destiladas, bebidas alcohólicas mezcladas, el resto de bebidas fermentadas. Está normado por el Decreto 21-2004. La base del impuesto lo constituye el precio de venta al consumidor final, sugerido por el fabricante o el importador.
- **Impuesto al Tabaco y sus productos:** Rige todo lo relacionado con la siembra, cultivo, tránsito, manufactura, comercio, consumo, importación y exportación del tabaco y sus productos, además de fijar un impuesto para los cigarrillos fabricados a máquina, nacionales e importados, así como a los puros y mixturas. El monto del impuesto recaudado se destina a financiar el presupuesto del sector salud. Lo norma el Decreto 61-77. Lo deben pagar los fabricantes y los importadores.
- **Impuesto a la Distribución de Cemento:** Lo deben pagar los fabricantes y los importadores de este producto; se genera al momento de la salida del producto de las bodegas de almacenamiento de los fabricantes, o bien al internarse en el país. Lo norma el Decreto 79-2000. La tarifa de este impuesto es de Q1.50 por cada bolsa de 42.5 kilogramos de peso, o bien su equivalente cuando se venda a granel o en bolsas de diferente peso.

2.4. Instituciones en Guatemala relacionadas con la tributación

Las instituciones que se relacionan con la aplicación de política tributaria son la Superintendencia de Administración Tributaria —SAT—, el Ministerio de Finanzas Públicas, la Contraloría General de Cuentas y el Banco de Guatemala.

La SAT tiene como funciones específicas las contenidas en la legislación tributaria: administrar el 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 recaudan y administran las municipalidades. Su función principal es la recaudación de los ingresos

tributarios del gobierno central, actividad que coordina la Intendencia de Recaudación y Gestión.

2.4.1. Interacción entre política y administración tributaria

Para el análisis de la evolución de la tributación en países como Guatemala, es importante revisar la interacción entre la política y la administración tributaria; a esto se refiere Díaz, D. (2008) al afirmar: *“Esto significa que, si bien es esencial contar con un sistema fiscal bien diseñado, es aún más importante la aplicación efectiva de las normas legales”*.

Fortalecer efectivamente la capacidad fiscal del Estado exige contar con un buen sistema fiscal, una administración tributaria capaz de aplicarlo, y una gestión transparente del gasto público. Resulta necesario que las normas fiscales sean acordes a la realidad social y económica en la que deban ser impuestas y que tengan en cuenta los medios disponibles y las limitaciones de la organización encargada de hacerlo. Para Bird, C. y Casanegra, O. (1992) *“...en los países en desarrollo, la administración tributaria es la política tributaria...”* porque, según dichos autores, de nada sirve diseñar y aprobar normas fiscales técnicamente correctas, si su implementación es demasiado compleja para la administración tributaria de un país y, al final, quedan vacías de contenido.

2.4.2. El sistema tributario en Guatemala

En Guatemala, la administración tributaria está a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria — SAT—, apoyada por otras instituciones de gobierno como el Ministerio de Finanzas Públicas, el Organismo Legislativo, el Organismo Judicial, y las municipalidades.

Al Organismo Legislativo guatemalteco le corresponde, entre otras funciones, decretar, reformar y derogar las leyes; decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a

las necesidades del Estado, y determinar las bases de su recaudación, conforme lo establece el artículo 171 constitucional.

El Organismo Judicial, a través de los tribunales de justicia, tiene a su cargo el control jurisdiccional de la investigación de los delitos que se incurren por incumplimiento de las obligaciones tributarias.

2.4.3. Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–

Es una entidad estatal con competencia y jurisdicción en todo el territorio de la República de Guatemala, y 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 de personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

La ley orgánica de la SAT (Decreto 1-98) indica las funciones específicas siguientes:

- 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.
- 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.
- 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.

- Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- 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.
- Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.
- 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.
- Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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.
- Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la administración tributaria.

- Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta ley y a sus reglamentos internos; y,
- Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

2.4.4. Ministerio de Finanzas Públicas

El Ministerio de Finanzas Públicas —MINFIN— es el ente rector de las políticas fiscal y presupuestaria; se encarga de coordinar las medidas administrativas y los procesos de formulación, ejecución y liquidación del presupuesto general de ingresos y egresos del Estado, así como lo relativo a la deuda pública, las formas de comprobar los gastos y la distribución de los ingresos públicos.

2.4.5. Contraloría General de Cuentas

La Contraloría General de Cuentas —CGC— es la institución que tiene como función principal ejercer la fiscalización del presupuesto de ingresos y egresos del Estado y la forma de administrarlos. Así también controlar que se apliquen los procedimientos administrativos con base en las leyes y reglamentos correspondientes.

2.4.6. Banco de Guatemala

El Banco de Guatemala —BANGUAT— es la institución financiera encargada de resguardar los recursos del Estado. Ejerce la función de agente financiero de la deuda pública originada por la colocación de títulos valores, teniendo a su cargo la ejecución de procesos relativos a la emisión, negociación y colocación, así como el pago del servicio de dicha deuda (inciso a, Artículo 71, Decreto Número 13-2013).

2.5. Negociación del pacto fiscal del año 2000

La idea original del pacto fiscal surgió de la Secretaría de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe —CEPAL—, que lo promovió como mecanismo de solución a la problemática de recaudación, gasto y administración fiscal en los países del área latinoamericana. Fuentes Knight y Cabrera (2006), en su trabajo denominado *Pacto Fiscal en Guatemala: Lecciones de una Negociación*. El documento fue orientado por la Misión de Verificación de la Naciones Unidas —MINUGUA— como una de las opciones que el sistema de Naciones Unidas “sugería” para abordar el desarrollo de la región. Por otro lado, el pacto fiscal se originó como una respuesta a una larga historia de reformas tributarias fracasadas.

El inicio de la “concertación del pacto fiscal” surgió por iniciativa de los integrantes de la comisión encargada de velar por el cumplimiento de los Acuerdos de Paz, conocida como la “Comisión de Acompañamiento” de los Acuerdos de Paz —CAAP—, la cual incluía a representantes del gobierno de la república, de la Unidad Revolucionaria Nacional Guatemalteca —URNG—, ciudadanos notables de la sociedad civil, y de las Naciones Unidas en calidad de observadores.

La primera actividad llevada a cabo por la Comisión de Acompañamiento fue la formación de la Comisión Preparatoria del Pacto Fiscal —CPPF—, como encargada de elaborar, en consulta con distintos sectores de la sociedad guatemalteca y con base en estudios técnicos, una propuesta para la concertación del pacto fiscal.

El proceso preparatorio del pacto fiscal se llevó a cabo durante un año electoral, realizándose una serie intensiva de consultas a distintos sectores de todo el país, con una amplia cobertura de los medios de comunicación y un apoyo técnico sólido de la cooperación internacional. El proceso culminó con la propuesta de pacto fiscal, presentada públicamente el 29 de diciembre de 1999.

Las principales características de la propuesta comprendían: 1) un enfoque integral que no solo se refería a una reforma tributaria, sino al conjunto de las finanzas públicas. 2) la propuesta estaba orientada hacia principios y compromisos, con visión de mediano y largo plazo.

En febrero del año 2000, la Comisión de Acompañamiento lanzó la convocatoria a la consulta sobre la propuesta de pacto fiscal, haciéndola llegar a 150 organizaciones e instituciones, aproximadamente, que incluían sindicatos, pequeños y medianos empresarios, cámaras empresariales, cooperativas, iglesias, organizaciones no gubernamentales, organizaciones campesinas, universidades y centros de investigación. En respuesta se recibieron 48 propuestas en representación de 131 organizaciones.

De las propuestas presentadas se identificaron los principales consensos y disensos, realizando un cabildeo para acercar posiciones entre el sector empresarial y las organizaciones sociales. Para el efecto se llevó a cabo el Foro Nacional del Pacto Fiscal, mediante el cual se llegó a acuerdos finales y a la firma del pacto fiscal el 25 de mayo de 2000, con la participación de más de 100 organizaciones y los presidentes de los tres poderes del Estado.

3. METODOLOGÍA

La metodología se define como el conjunto de mecanismos o procedimientos racionales empleados para el logro de un objetivo, o serie de objetivos, que dirige una investigación. El método debe seleccionarse de acuerdo con el tipo de investigación, lo que permitirá la consecución de los objetivos formulados. Del mismo modo, las herramientas seleccionadas deben utilizarse de forma objetiva para el desarrollo profesional de la investigación.

Para realizar la investigación “Análisis de la gestión de la política fiscal del Estado de Guatemala por el período 2015 – 2018 y su efecto en la baja carga tributaria” se ha usado una metodología que permite delimitar el problema, desarrollar los objetivos a alcanzar, definir las herramientas y trazar una ruta para llevarla a cabo.

3.1. Definición del problema

La carga tributaria en Guatemala no ha sufrido una variación importante en los últimos años e incluso se sitúa entre las más bajas de la región. Su variación está directamente relacionada con la gestión de la política fiscal, la cual se implementa de acuerdo con el plan que se trace el gobierno de turno

Los informes de desempeño de la política fiscal presentados por el Ministerio de Finanzas Públicas detallan que desde el año 2015 la carga tributaria se sitúa por debajo del promedio (10.6%). El último año por arriba de ese promedio fue 2014, con un 10.8%; sin embargo, al compararlo con el promedio de América Latina (22.6%), y con el de países desarrollados (34.0%) —según datos de la OCDE—, Guatemala se sitúa entre las naciones con más baja tributación, en relación al PIB.

En contraposición, el Banco de Guatemala presenta cifras de un crecimiento económico, pues el PIB creció del 2,7%, en 2016, al 3,0 y 3,1 en 2017 y 2018, respectivamente, así como el 3,5% que alcanzó en 2019, todos por debajo de 3.5% promedio, el cual solo fue

superado por los puntos de crecimiento del año 2015, cuando se registró un 4,1%, inferior al 4,4 % alcanzado en 2014.

La relación inversamente proporcional existente entre el crecimiento económico, medido a través del PIB, y el de la carga tributaria, hace necesario analizar las políticas fiscales adoptadas por el gobierno para el adecuado financiamiento del presupuesto de la nación, los gastos públicos, el pago de la deuda pública y los programas de transparencia en el uso de los recursos del Estado, desde un punto de vista independiente y objetivo, lo que permitirá tener un panorama de la incidencia de la gestión de la política fiscal en la recaudación tributaria.

A partir de lo anterior surgió la interrogante “¿cuál es el efecto que ha tenido la gestión de la política fiscal del Estado de Guatemala durante el período 2015 – 2018 en la baja carga tributaria del país?”

3.2. Delimitación del problema

Para responder a la interrogante planteada, se limitaron los siguientes ámbitos:

- **Ámbito geográfico:** el análisis se enfocó en la política fiscal de la República de Guatemala.
- **Ámbito sectorial - institucional:** Se realizaron trabajos de investigación en instituciones del gobierno relacionadas con la política fiscal, y también con organizaciones y profesionales del tema, incluyendo a la SAT, el Banco de Guatemala, profesionales y especialistas en el tema de política fiscal.
- **Ámbito temporal:** Para la investigación se analizaron los datos del período del año 2015 al año 2018.

3.2.1. Unidad de análisis

Para el Centro de Emprendedores de la Administración Pública (s.f.), la política fiscal es *“el conjunto de instrumentos y medidas que toma el Estado con el objeto de recaudar los ingresos necesarios para realizar las funciones que le ayuden a cumplir los objetivos de la política económica general”*. Ya que la interrogante radica en el análisis de la gestión de la política fiscal y su relación con la baja carga tributaria, esto se enfoca directamente en las políticas tributarias impulsadas por el gobierno.

Por tanto, la unidad de análisis de esta investigación está constituida por los componentes de la política fiscal y la política tributaria impulsada por el gobierno de Guatemala.

3.2.2. Alcance de la investigación

La investigación realizada es un estudio de alcance descriptivo y explicativo, ya que una parte busca especificar las propiedades, características y los perfiles de ciertos fenómenos que serán sometidos a análisis, y, al mismo tiempo, tendrá un alcance explicativo porque pretende establecer la relación de la gestión de la política fiscal con la baja recaudación tributaria. Además, en el método de investigación se utilizará el enfoque cuantitativo – deductivo.

3.3. Objetivos del estudio

3.3.1. Objetivo general

Determinar el efecto que ha tenido la gestión de la política fiscal del Estado de Guatemala en la baja carga tributaria del país durante el período del año 2015 al 2018.

3.3.2. Objetivos específicos

1. Identificar las causas de la baja carga tributaria derivadas de la gestión de la política fiscal en Guatemala durante el período del año 2015 al año 2018.
2. Establecer cuáles son los compromisos de los Acuerdos de Paz y del pacto fiscal del año 2000 que no se han cumplido con la gestión de la política fiscal al año 2018.
3. Analizar la gestión de la política fiscal durante el período del año 2015 al 2018, para identificar los avances en la implementación de políticas tributarias acordes al cuidado del medio ambiente y el uso de los recursos naturales.

3.4. Muestra

El universo se constituyó con las instituciones del Estado de Guatemala encargadas el pacto fiscal, el Ministerio de Finanzas Públicas y la Superintendencia de Administración Tributaria; los Informes del Desempeño de la Política Fiscal de los años 2015, 2016, 2017 y 2018, contruidos y publicados por el Ministerio de Finanzas Públicas y presentados por el gobierno de la República de Guatemala; así también con los 25 profesionales a nivel universitario de las ciencias económicas encuestados y entrevistados, considerando el manejo del tema por parte de todos ellos.

3.5. Población

Como se mencionó con anterioridad, la investigación está constituida por los componentes de la política fiscal y la política tributaria. Los factores que se tomaron en cuenta son impuestos, carga tributaria y crecimiento económico.

Se consideran únicamente estos rubros con el fin de hacer investigación homogénea en parámetros temporales y compararlos con otros periodos. La población para la investigación es el monto de la recaudación tributaria y la carga tributaria para el período de 2015 a 2018.

3.6. Métodos, técnicas e instrumentos

A continuación, se detallan los métodos y técnicas utilizados para realizar la investigación descriptiva sobre el análisis de la gestión de la política fiscal en Guatemala, durante el período del año 2015 al 2018, y su efecto en la baja carga tributaria.

3.6.1. Métodos

Se utilizó como base el método científico, analítico y deductivo. El uso correcto de estos métodos permitirá encontrar respuestas tentativas a los problemas planteados, con la finalidad de lograr los objetivos tanto generales como específicos propuestos.

3.6.1.1 Método científico

El método científico se usó en sus tres fases: recopilación de información bibliográfica y de campo, presentación y análisis de información, y conclusión-recomendación de los resultados obtenidos, las que se abordaron de la siguiente manera:

- **Fase indagadora**

Recolección de información directamente de las fuentes primarias, visitando instituciones como la Superintendencia de Administración Tributaria, el Ministerio de Finanzas Públicas; descarga electrónica de informes y datos estadísticos desde las páginas web de estas instituciones, y aplicación de entrevistas a profesionales y especialistas del tema.

- **Fase demostrativa**

Comprobación de las variables expuestas en el marco teórico y los objetivos, confrontadas con la realidad, a través de los procesos de análisis, síntesis, abstracción,

comparación, concordancias y diferencias de los elementos teóricos con los empíricos por técnicas de correlación a través de la investigación de campo.

- **Fase expositiva**

Redacción de un informe que muestra los resultados a través de las conclusiones y recomendaciones.

3.6.1.2 Método analítico - sintético

Se utilizó en el análisis de datos y documentos, por medio del estudio tributario - contable; posteriormente se aplicó la síntesis para documentar adecuadamente el marco teórico.

3.6.1.3 Método inductivo - deductivo

Se manejaron datos recopilados en la investigación que permiten formar la teoría que expresa las características de la gestión de la política fiscal en Guatemala, partiendo del análisis o antecedentes en particular, para obtener conclusiones en general.

3.6.2. Técnicas e instrumentos

Las técnicas utilizadas en el análisis de la gestión de la política fiscal de Guatemala durante el periodo del año 2015 al año 2018 y su efecto en la baja carga tributaria, fueron las siguientes:

- **Técnicas de investigación documental**

Para determinar el uso óptimo y racional de los recursos documentales disponibles en las funciones de información, utilizando algunos documentos tales como:

- Ficha bibliográfica (libro).
- Ficha hemerográfica (artículo de revista, periódico).

- Ficha videográfica (material de video).
- Ficha de información electrónica (información extraída de medios electrónicos).

- **De campo**

El trabajo de campo permitió recolectar información por medio de entrevista, encuesta u observación de las personas involucradas en el problema.

- **Entrevista**

Se usó esta técnica para recopilar información por medio de una conversación directa con la persona de interés en la unidad de análisis.

- **Cuestionario**

Se formuló una serie de preguntas cerradas y abiertas que permiten explorar los indicadores de las variables, y fueron dirigidas a profesionales y especialistas en el tema de la política fiscal en Guatemala.

- **Estadística a utilizar en el análisis de los resultados**

Consistió en la elaboración de gráficas y cuadros estadísticos que permiten la tabulación y presentación de los datos obtenidos en las entrevistas y cuestionarios del trabajo de campo, con la utilización de las medidas de tendencia central (mediana, moda, etc.).

3.6.3. Procedimiento

- Se escogió el tema y se precisaron los rubros necesarios para la realización del análisis: recaudación tributaria por impuesto, carga tributaria, y el PIB real de Guatemala.

- Se recolectaron los valores y datos reales publicados por el gobierno de Guatemala, de la recaudación tributaria por impuesto, carga tributaria y el PIB real de Guatemala, a través de los informes presentados por el Ministerio de Finanzas Publicas.
- Se recopiló información bibliográfica y especializada sobre política fiscal y tributaria, para realizar las comparaciones con los resultados obtenidos.
- Para tener un manejo homogéneo de series, se utilizaron montos generales comparables con otros períodos de tiempo para que todos los valores fueran consistentes.
- Se realizaron entrevistas especializadas a profesionales del tema y funcionarios de las instituciones encargadas de los rubros definidos.
- A las bases de datos de los resultados obtenidos se le aplicó una tabulación, lo que permitió contar con gráficas y estadísticas para analizar las diferentes opiniones de los entrevistados.
- Se sintetizó la información obtenida para presentar los resultados del análisis, y corroborar los objetivos específicos y el objetivo general de la investigación.
- Se comparó los resultados con información de otros períodos de gobierno para analizar las diferentes aplicaciones de las políticas públicas impulsadas por los gobiernos de turno.
- Se desarrolló el análisis de los datos obtenidos a través de cuestionarios y entrevistas, así como de las gráficas obtenidas y elaboradas.
- En conjunto con el análisis de los objetivos se desarrollaron conclusiones y recomendaciones sobre los principales hallazgos en la investigación.

3.7. Aporte

El objetivo principal de la investigación es analizar la gestión de la política fiscal y tributaria de Guatemala y su efecto en la baja carga tributaria, para demostrar que, a través de las políticas impulsadas por el gobierno de turno, la política tributaria afecta directamente a la recaudación, lo que desemboca en un desfinanciamiento del presupuesto de ingresos y egresos de la nación y, consecuentemente, en la redistribución de la riqueza.

Se intenta proponer la utilización de nuevos enfoques y tendencias de tributación, así como aportar un análisis objetivo del comportamiento de las políticas tributarias y establecer los parámetros para que estas sean eficientes, en función del adecuado financiamiento del presupuesto de la nación para el bienestar de los guatemaltecos.

Ofrecer un marco de referencia para evaluar la efectividad de las políticas tributarias y determinar si han logrado los objetivos planteados para el desarrollo de la población. Esto por medio de un análisis descriptivo-comparativo entre la carga tributaria y el crecimiento económico del país.

4. ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LA POLÍTICA FISCAL DEL ESTADO DE GUATEMALA POR EL PERÍODO 2015 - 2018 Y SU EFECTO EN LA BAJA CARGA TRIBUTARIA

La imposición de tributos en Guatemala se fundamenta en el artículo 135, literal d) de la Constitución Política de la República, que establece que es un deber de los guatemaltecos contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita por la ley.

Tributar se hace necesario para financiar las obligaciones que tiene el gobierno de Guatemala, conforme las establece la Constitución Política de la República, entre ellas: mejorar la calidad de vida de los ciudadanos, el suministro de salud, de seguridad, de educación, etc.

En este sentido es importante llevar a cabo un análisis de la gestión de la política fiscal del Estado de Guatemala por el período 2015 – 2018 y su efecto en la baja carga tributaria, tomando como base la política tributaria impulsada desde el gobierno y sus instituciones, que permita identificar de forma objetiva los avances o retrasos en el cumplimiento de sus responsabilidades constitucionales.

Este estudio muestra un análisis de los informes de gobierno presentados y de la función de las políticas tributarias y su efecto en la recaudación; también toma en cuenta un trabajo de campo con distintos profesionales relacionados al tema, para ampliar cada aspecto analizado.

4.1. Obligaciones del Estado de Guatemala y su relación con la política fiscal

La Constitución Política de la República de Guatemala, en sus artículos 1 y 2, enmarca los deberes del Estado, y define que el Estado se organiza para proteger a la persona y su familia, declara que su fin supremo es la realización del bien común, además de garantizar la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona.

No obstante, el Estado incumple muchas de sus responsabilidades constitucionales y en algunos casos las cumple de manera precaria. Guatemala evidencia un claro rezago en los índices de desarrollo humano, que se refleja en última instancia en altos niveles de pobreza, una baja calidad de vida de la mayoría de sus habitantes, carencias de los servicios esenciales y bienes públicos.

Según el Fondo Monetario Internacional –FMI– (2014), *“la política fiscal es la herramienta principal para que los gobiernos incidan en la distribución del ingreso. La política fiscal puede influir sobre la equidad, dependiendo de quién se beneficia de los servicios que provee el sector público, quiénes reciben transferencias del gobierno y quiénes contribuyen a financiarlo mediante el pago de impuestos”*.

Una buena gestión de la política fiscal y tributaria de un país permitiría el financiamiento adecuado del presupuesto de ingresos y egresos de la nación, lo que haría que el Estado contara con los recursos necesarios para cumplir su deber constitucional en la prestación de servicios públicos eficientes a través del gasto social.

“El sistema tributario y la política fiscal, en el largo plazo, pueden contribuir a la reducción de la pobreza y la desigualdad por medio de un sistema de imposición progresivo, que reduzca el ritmo de acumulación de capital” (Alvarado & Piketty (2010)); *“sin embargo, su mayor aporte a la redistribución de la riqueza se da a través del financiamiento del gasto público, tomando en cuenta dos aspectos: la progresividad de los impuestos y un nivel significativo de recaudación.*

Existe una relación directa e inversa entre las cargas fiscales y las tasas de crecimiento económico, es decir, la mayor carga fiscal puede disminuir, o incrementar, la tasa de crecimiento económico”, dependiendo de la gestión que el Estado haga de esta recaudación; por tal motivo, se hace necesario realizar un análisis conjunto de ambos aspectos debido a la interrelación entre estos, identificando los factores que han incidido en cada uno.

4.2. Análisis de la carga tributaria

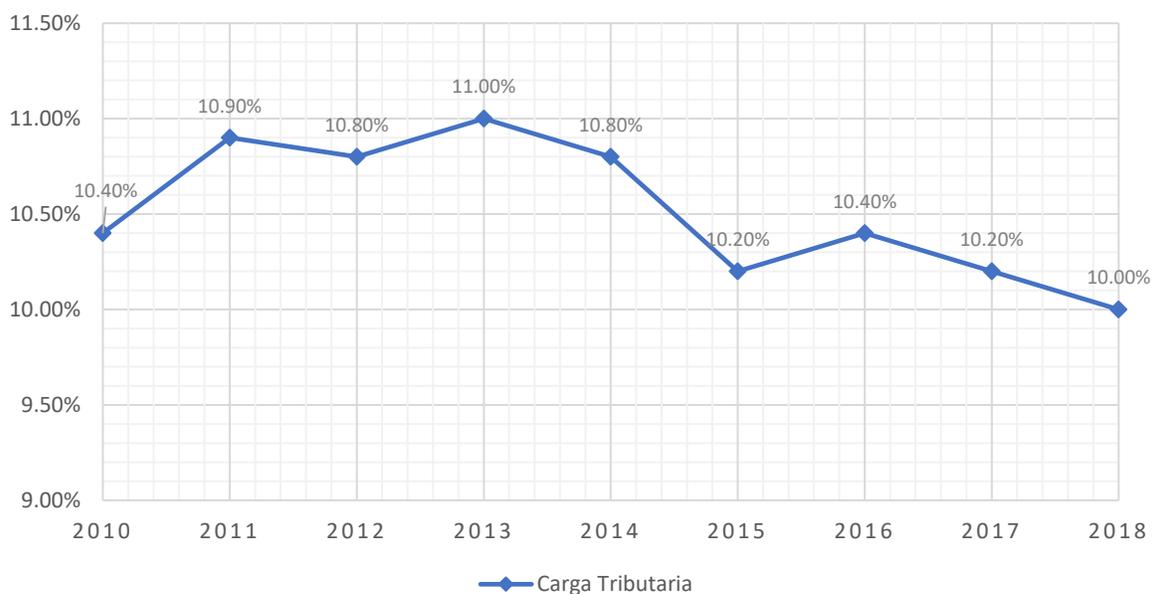
Desde una primera perspectiva, el comportamiento de la carga tributaria permite inferir que los ingresos tributarios históricamente han tenido un bajo nivel notorio. Así, del año 2010 al 2013 la carga tributaria pasó de 10.4% a 11.0% del PIB. Pero en 2014 y 2015 disminuyó sensiblemente hasta ubicarse en 10.2% del PIB (vea la figura 1).

En el año 2016 la carga tributaria se recuperó levemente, lo que algunos asumen que se debió al cambio de gobierno, pero durante el 2017 y 2018 su tendencia fue a la baja hasta posicionarse en este último año en un 10.0%, el más bajo de los últimos años.

Cabe resaltar que del periodo del 2010 al 2018 únicamente cuatro años se encuentran por encima del promedio (10.52%): 2011, 2012, 2013 y 2014; los demás años están por debajo, lo que evidencia un claro rezago en materia de recaudación.

Figura 1

*Guatemala: trayectoria de los ingresos tributarios.
Período 2010-2018 (porcentajes del PIB).*



Nota. Elaboración propia con datos del Ministerio de Finanzas Públicas, 2018.

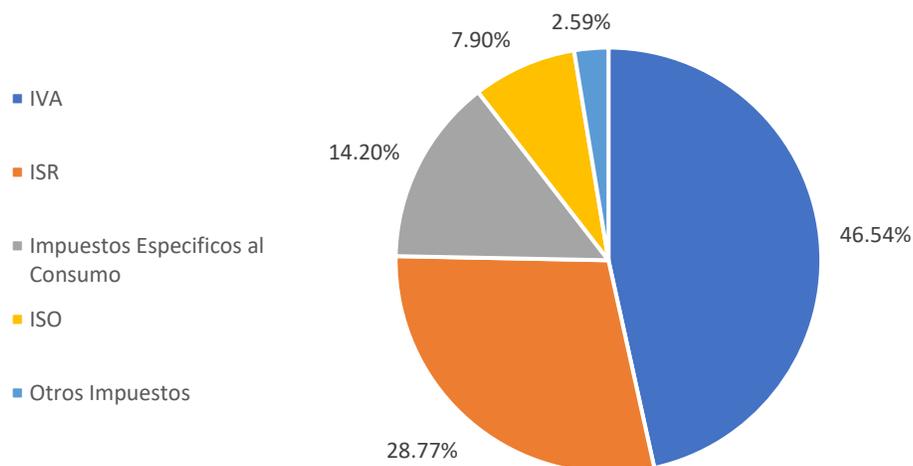
4.2.1. Comparación de los ingresos tributarios

Inicialmente es importante tener claro que el Impuesto al Valor Agregado —IVA— es un impuesto indirecto, es decir, que grava el consumo y, por ende, recae en el consumidor final, a diferencia del ISR, que es un impuesto directo y recae directamente sobre el contribuyente.

El IVA es el impuesto que tiene mayor alcance en la población, ya que es pagado “en teoría” por las personas que adquieren productos y servicios en el país, ya que dicho impuesto siempre está incluido en el precio final del bien o servicio. El ISR, por el contrario, es el impuesto que recae sobre las rentas o ganancias que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios nacionales o extranjeros que residan o no en Guatemala. En términos de cifras, el IVA es el impuesto de mayor recaudación, seguido por el ISR, los impuestos específicos al consumo y el ISO (vea la figura 2).

Figura 2

Estructura tributaria en Guatemala por impuestos (período 2015 - 2018).



Nota: Elaboración propia con datos de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Esta comparación de impuestos evidencia claramente que el sistema tributario guatemalteco es regresivo, ya que el impuesto de mayor recaudación es el IVA, sumado

a los impuestos específicos al consumo. Se establece que la base imponible se fundamenta más sobre el consumo de los ciudadanos que sobre las rentas que generan. En resumen, el financiamiento del presupuesto de ingresos y egresos de la nación descansa en el consumo generalizado, ya que es de esta actividad de donde se recauda la mayor cantidad de impuesto.

Al considerar que las reformas fiscales aprobadas en el año 2012 ya se encuentran en pleno funcionamiento, y aun así no existe una transición de un sistema regresivo a un sistema progresivo e igualitario, es necesario llevar a cabo una reforma tributaria en el corto plazo que parta de indicadores matemáticos adecuados y tasas impositivas óptimas con la finalidad de reducir los niveles de desigualdad.

4.2.2. Recaudación del IVA durante el período analizado

Para el análisis del IVA, en términos de recaudación y presentación de resultados, este se divide en dos conceptos: el IVA doméstico, generado por los consumos internos, y el IVA que generan las importaciones (vea la figura 3).

Figura 3

Composición de la recaudación del IVA (cifras en millones de quetzales).



Nota: Elaboración propia con datos de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Según el informe de desempeño de la política fiscal presentada por el gobierno de Guatemala para los años 2015, 2016, 2017 y 2018, las variaciones en la recaudación de IVA por importaciones presupuestadas obedecen a factores externos, como las fluctuaciones del precio internacional del petróleo, la oscilación del tipo de cambio que mostró una ligera apreciación, y, en particular, a la caída en las importaciones gravadas asociadas a combustibles.

Sin embargo, a nivel general la tendencia de crecimiento de la economía se ve reflejada en la recaudación del IVA, tanto el doméstico como el de importaciones.

En términos de productividad del Impuesto al Valor Agregado total presenta un cambio en la tendencia luego de un marcado descenso de los años del 2014 al 2016. Dicho cambio está influenciado principalmente por el IVA asociado al comercio exterior, el cual pasó de una productividad del 19.8% a 21.7%.

4.2.3. Recaudación del ISR durante el período analizado

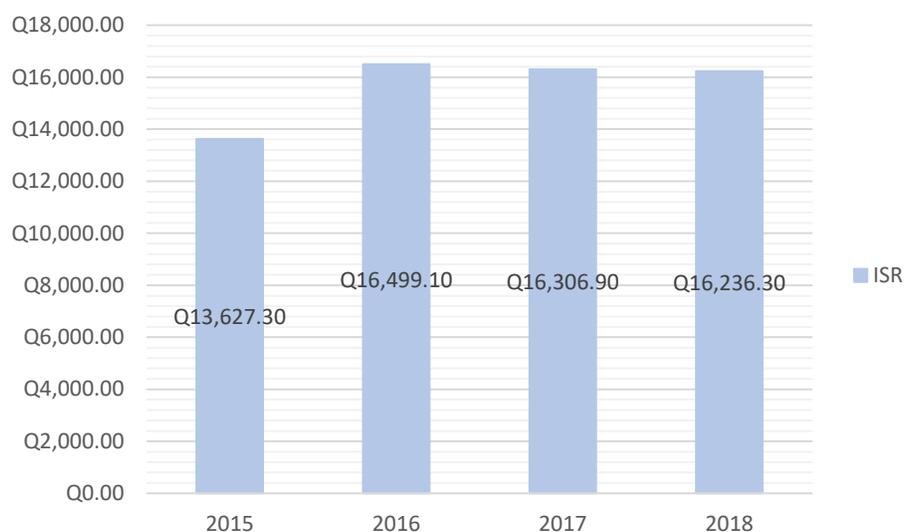
En cuanto al Impuesto Sobre la Renta es importante destacar que la reforma tributaria contenida en el Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, “Ley de actualización tributaria”, disminuyó la tasa impositiva de las rentas de actividades lucrativas del régimen de utilidades, lo que según la SAT motivó el cambio de régimen de algunos contribuyentes y la forma de determinar el pago trimestral, manifestando una incidencia negativa en los resultados de recaudación.

El cambio entre regímenes de actividades lucrativas propició una disminución en la recaudación del impuesto de Q 339.9 millones, mientras las rentas de no residentes y las rentas de capital contrajeron la captación de ingresos en Q 257.7 millones, según datos oficiales de la SAT.

Para el período se puede apreciar que el único crecimiento en la recaudación del ISR se da en 2016, luego se registra un decrecimiento de la recaudación (vea la figura 4).

Figura 4

Recaudación del ISR (cifras en millones de quetzales).



Nota. Elaboración propia con datos de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En el año 2016 la SAT, como parte de las medidas administrativas planteadas en el corto plazo, empieza con el seguimiento y recuperación de adeudos tributarios judicializados, lo que derivó en una mejora significativa en el desempeño del impuesto por el incremento en la recaudación durante ese año.

El ISR analizado por régimen demuestra que el generado por actividades lucrativas tiene una caída significativa, pasando de una variación interanual en 2016 de 23.5% a un 5.7% en 2017, de conformidad con las cifras publicadas en el portal web de SAT. Para el caso de la renta sobre ingresos se puede observar que tiene un crecimiento interanual de 6.2%, monto superior al 3.2% observado en 2016. Esta recuperación puede explicarse por un mayor control de parte de SAT sobre los contribuyentes que están afectos a este régimen; de igual manera se observan crecimientos en el régimen de empleados en relación de dependencia.

Lo anterior visualiza que se han fortalecido los sistemas de control y recaudación sobre los contribuyentes inscritos en el régimen opcional simplificado sobre ingresos de

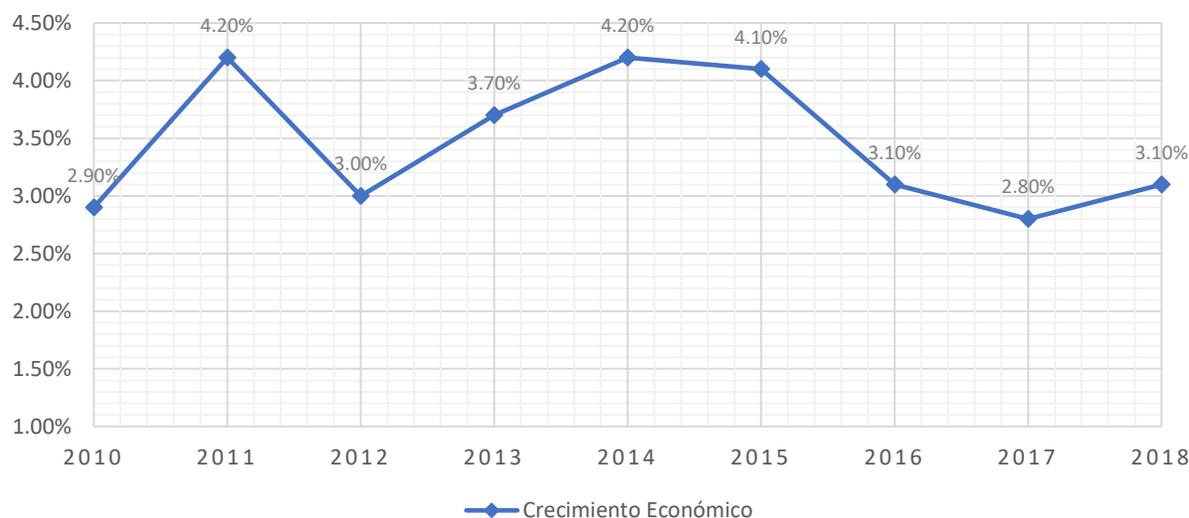
actividades lucrativas y el régimen de empleados en relación de dependencia, que en su mayoría se traduce en las capas medias de la sociedad, en contraposición con lo que sucede con la renta sobre utilidades de actividades lucrativas, dentro de la cual se ubican los contribuyentes grandes.

4.3. Análisis del crecimiento económico de Guatemala

Desde el año 2010 el crecimiento del PIB se ha mantenido constante a un promedio de 3.46%, una tasa considerable para la región, aunque con ciertas etapas anuales de desaceleración. Los años 2010 y 2017 tuvieron los porcentajes más bajos de crecimiento con un 2.90% y un 2.80%, respectivamente. Los años 2011, 2014 y 2015 muestran el mayor crecimiento con porcentajes superiores al 4%, como se aprecia en la figura 5.

Figura 5

Guatemala: Crecimiento económico (porcentaje del PIB).



Nota. Elaboración propia con datos del Banco de Guatemala.

La economía guatemalteca siguió abriéndose camino entre las tensiones políticas internas y un escenario externo no tan favorable, principalmente por las imposiciones y amenazas de Estados Unidos a las remesas y deportaciones, lo que impactó directamente en la economía de la población.

Tal como muchos organismos internacionales y calificadoras de riesgo señalan, Guatemala continúa con un panorama en un marco macroeconómico sólido, el cual indica que crece económicamente a un ritmo del 3% anual y, según se observa, este promedio se encontraría dentro de los parámetros de los últimos años.

Entre los aspectos más relevantes del escenario económico interno están:

1. Ingreso de divisas al país por concepto de remesas familiares. Entre 2011 y 2018 los ingresos por remesas prácticamente se han duplicado, pues las cifras subieron de \$4.378 millones a \$9.287 millones en 2018. El alza interanual de 13.3%, registrada en 2018, representa una desaceleración del crecimiento del flujo de remesas, puesto que para los años 2016 y 2017 se reportaron crecimientos de 14% y 15%, respectivamente. La baja se atribuye principalmente a la política de inmigración de Estados Unidos.
2. Factores como el comportamiento en los precios de los combustibles, el precio internacional del petróleo y la evolución de los precios de las materias primas ayudaron a mantener estable la percepción sobre la situación económica actual y el ambiente para los negocios.
3. Actividad económica. El comportamiento de la actividad económica medida a través del Índice Mensual de la Actividad Económica —IMAE—, muestra un crecimiento que, de acuerdo a la publicación más reciente del Banco de Guatemala, estuvo impulsado por el desempeño positivo de las actividades económicas como transporte, almacenamiento y comunicaciones, servicios privados, comercio al por mayor y menor, y agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca.

Cabe resaltar que el crecimiento económico interanual se ve reflejado en el incremento de la recaudación de impuestos indirectos como el IVA, pero no así en impuestos como el ISR, donde la recaudación disminuyó en 192.2 millones de quetzales en el año 2017, en comparación con el año 2016, y en 70.6 millones de quetzales menos en el año 2018, en comparación con el año 2017 (refiérase a la figura 4).

4.4. Gestión de la política fiscal y tributaria del gobierno de Guatemala durante el período 2015 - 2018

El año 2015 estuvo marcado por una serie de protestas contra el gobierno del partido Patriota y la corrupción enquistada en todas las instituciones gubernamentales. Los índices de percepción de la corrupción se incrementaron y dieron como resultado una desmotivación de los ciudadanos hacia el pago de impuestos.

Esto dio paso a la elección de Jimmy Morales, candidato del partido político FCN-Nación, como presidente de la República de Guatemala por el período 2016-2020. Sin embargo, el ambiente de inestabilidad política fue muy característico en esta gestión, así como las deficiencias que se presentaron en la SAT.

Las primeras acciones del gobierno del partido FCN-Nación fueron recuperar la gobernanza de la SAT a través de acciones que permitieron una reorganización y remoción de sus funcionarios; avanzar en una nueva ley orgánica interna para adecuar su estructura organizativa, y la transformación de los procesos administrativos y de gestión interna.

Dentro de los principales avances se pueden mencionar:

- El Congreso aprobó reformas a la Ley Orgánica de la SAT, que faculta el levantamiento del secreto bancario para contar con información de los contribuyentes cuando exista duda razonable.
- La unión aduanera entre Guatemala y Honduras que entró en vigencia en junio de 2017 y la adhesión de la República de El Salvador al proceso de la Unión Aduanera el 20 de agosto de 2018, luego de varios años de negociación; esto facilita el intercambio de bienes entre los países con la implementación de la factura y Declaración Única Centroamericana —FYDUCA—, documento legal electrónico que sirve para documentar las transferencias (antes exportaciones) y adquisiciones (antes importaciones) de mercancías con libre circulación, que se

comercialicen entre contribuyentes del IVA de Guatemala y El Salvador e Impuesto sobre Ventas —ISV— de Honduras.

- Régimen de Factura Electrónica en Línea —FEL—, que permitirá mayores controles como la trazabilidad, la realización de auditorías y la agilización para la devolución del crédito fiscal.
- Se avanzó en nuevas herramientas tecnológicas, incorporación de gestiones de procesos, fortalecimiento de la FEL, la modernización de las aduanas y el fortalecimiento de la gestión de riesgos.

A pesar de esto las evaluaciones de instituciones internacionales identificaron debilidades en la administración tributaria. Dentro de las principales se podrían identificar el sistema de devoluciones del crédito fiscal, la falta de información fiable en el registro de contribuyentes y la gestión de la deuda tributaria en mora.

El sistema de devolución del Impuesto al Valor Agregado —IVA— para el sector exportador carece de un *software* automatizado para la evaluación de riesgos, por lo que se someten a verificación todas las solicitudes.

Por su parte, la base de datos de los contribuyentes no presenta garantía de la exactitud de los datos registrados y no se toman medidas para identificar a quienes no están registrados.

Todo esto se suma a que, para este período, la Ley de Actualización Tributaria, decreto 10-2012, ya se encontraba en pleno desarrollo, y no ha generado los resultados esperados en cuanto a aumentar la recaudación.

4.4.1. Desempeño de la política fiscal en Guatemala del año 2015 al 2018 y su concordancia con los compromisos de los Acuerdos de Paz y del pacto fiscal

Con la firma de los Acuerdos de Paz en 1996, Guatemala puso fin a más de tres décadas de enfrentamiento armado y empezó la tarea de consolidar la paz. Algunos de los acuerdos especifican ciertas áreas en las que el gobierno debe enfocarse. Estos son algunos fragmentos del documento:

“Es fundamental para lograr la justicia social y el crecimiento económico, la participación efectiva de los ciudadanos y ciudadanas de todos los sectores de la sociedad. Corresponde al Estado ampliar estas posibilidades de participación y fortalecerse como orientador del desarrollo nacional, como legislador, como fuente de inversión pública y proveedor de servicios básicos, como promotor de la concertación social y de la resolución de conflictos. Para ello el Estado requiere elevar la recaudación tributaria y priorizar el gasto público hacia la inversión social.” (Acuerdo de Paz, Firme y Duradera, 1996:7)

Según el mismo documento (1996:8), *“en la búsqueda del crecimiento, la política económica debe orientarse a impedir que se produzcan procesos de exclusión socioeconómica, como el desempleo y el empobrecimiento, y a optimizar los beneficios del crecimiento económico para todos los guatemaltecos.*

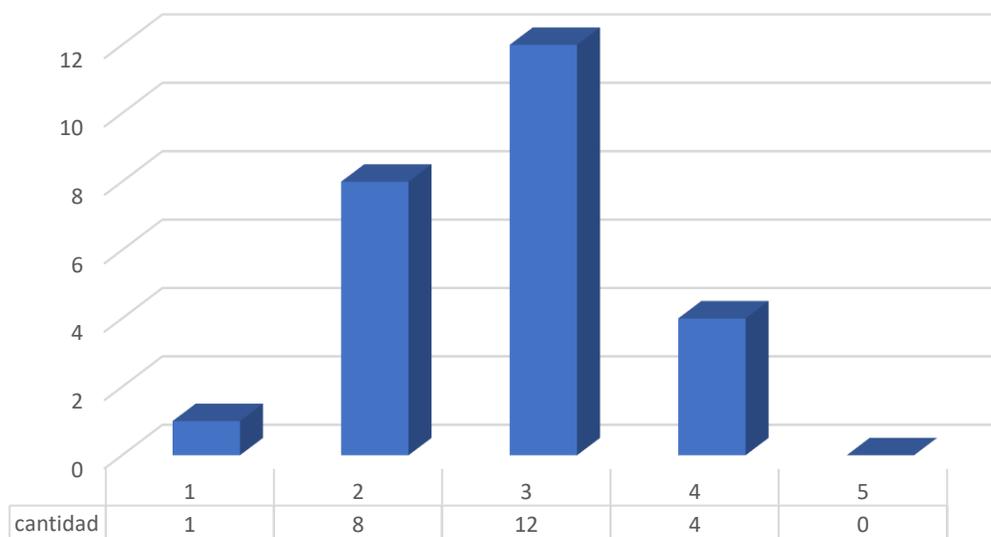
La elevación del nivel de vida, la salud, la educación, la seguridad social y la capacitación de los habitantes, constituyen las premisas para acceder al desarrollo sostenible de Guatemala.”

Para evaluar y analizar el desempeño de la política fiscal, se realizó una encuesta por medio de un instrumento que fue elaborado para profesionales con las siguientes interrogantes:

Pregunta: De 1 a 5, siendo 1 el más bajo y 5 el más alto, ¿cómo califica el desempeño de la política fiscal, especialmente en la función de la recaudación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones constitucionales del Estado de Guatemala?

Figura 6

Consideraciones sobre el desempeño de la política fiscal en la recaudación tributaria.



Nota. Elaboración propia.

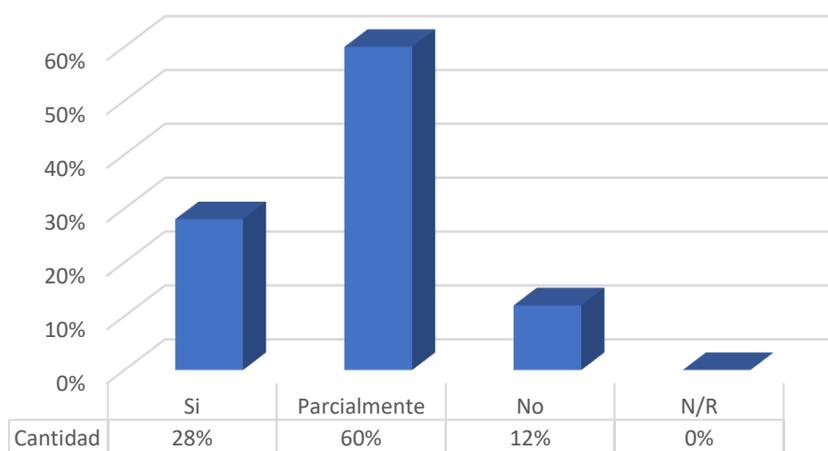
Ponderando una calificación de 1 como el más bajo y 5 el más alto, el promedio de la calificación es 3, donde 12 profesionales calificaron el desempeño de la política fiscal con un desempeño medio, acorde a las necesidades del Estado; 8 la calificaron con un 2, por debajo de la media, y 4 la calificaron con un 4, por arriba de la media.

Como comentarios generales de la calificación llama la atención que la mayoría concordó en que el principal problema para un buen desempeño de la política fiscal es el cambio de autoridades, ya que estas gestionan la política conforme sus intereses y los compromisos obtenidos, y no en función de un desarrollo integral.

Pregunta: ¿Considera que el desempeño de la política fiscal ha estado acorde con los compromisos adquiridos por el gobierno de Guatemala durante la firma de los Acuerdos de Paz?

Figura 7

Consideraciones sobre el desempeño de la política fiscal respecto a los compromisos contraídos en los Acuerdos de Paz.



Nota. Elaboración propia.

Se consideraron 4 posibles respuestas. El 28% de los encuestados manifestó que el desempeño de la política fiscal sí ha estado acorde con los compromisos adquiridos por el Estado de Guatemala durante la firma de los Acuerdos de Paz; un 60% coincidió en que el desempeño ha estado parcialmente acorde, y un 12% que no ha estado acorde con los compromisos adquiridos. Los profesionales entrevistados manifestaron que las obligaciones adquiridas en la firma de los Acuerdos de Paz no han tenido avances significativos, primero, por falta de financiamiento, derivado de una baja recaudación tributaria, porque el Estado de Guatemala no cumple con el convenio de incrementarla; y, segundo, por su falta de interés y compromiso para impulsar acciones en concordancia con lo firmado.

Al comparar la información obtenida y los informes de gobierno, queda claro que no se ha respetado lo pactado porque no se han establecido políticas que permitan elevar la recaudación para cumplir con sus obligaciones constitucionales.

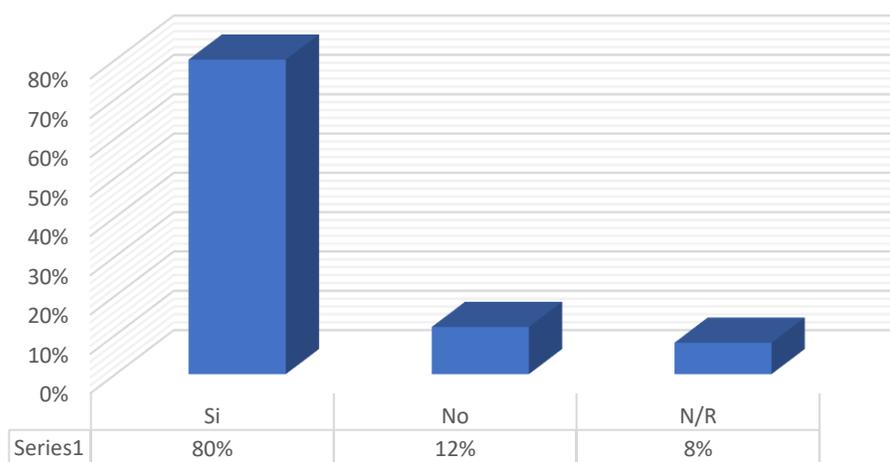
4.4.2. Análisis del comportamiento de la carga tributaria y del crecimiento económico del período comprendido del año 2015 al 2018

La inversión pública es esencial para alcanzar los objetivos de desarrollo de Guatemala, pero sigue estando limitada debido a la falta de recursos. Se debe tomar en cuenta que el crecimiento de la carga tributaria debe ir de la mano con el crecimiento económico, ya que esto permite más inversión, generación de empleo y, por ende, un desarrollo económico de la población. Las siguientes interrogantes de la encuesta permiten visualizar la relación entre ambas premisas:

Pregunta: Según los datos presentados por el gobierno, y considerando el impacto económico que supondría, ¿considera que la carga tributaria en Guatemala debería incrementarse?

Figura 8

Consideraciones sobre el aumento de la carga tributaria en Guatemala.



Nota. Elaboración propia.

Se consideraron 3 posibles respuestas, el 80% de los encuestados manifestó que sí, un 12% que no, y un 8% no respondió. La mayoría concordó que la actual carga tributaria debería incrementarse para fortalecer el presupuesto de ingresos y egresos de la nación, por medio del robustecimiento de los sistemas de fiscalización para mejorar la efectividad

de la recaudación de los impuestos ya existentes, así como el combate a la defraudación y evasión fiscal.

Este incremento se traduciría en desarrollo por medio del gasto social, dejando al margen el aspecto de corrupción. El Estado contaría con recursos necesarios para impulsar proyectos que mejorarían las condiciones de vida de la población, lo que se hace necesario tomando en cuenta los índices de desarrollo humano que registra Guatemala.

Por su parte, los profesionales que piensan que no debería incrementarse justificaron su respuesta en virtud de que esto frenaría el crecimiento económico y supondría menos inversión y generación de empleo; observaron la necesidad de que el Estado cuente con más recursos, pero hasta no contar con la certeza de una gestión pública eficiente y libre de corrupción, esta carga seguirá siendo insuficiente.

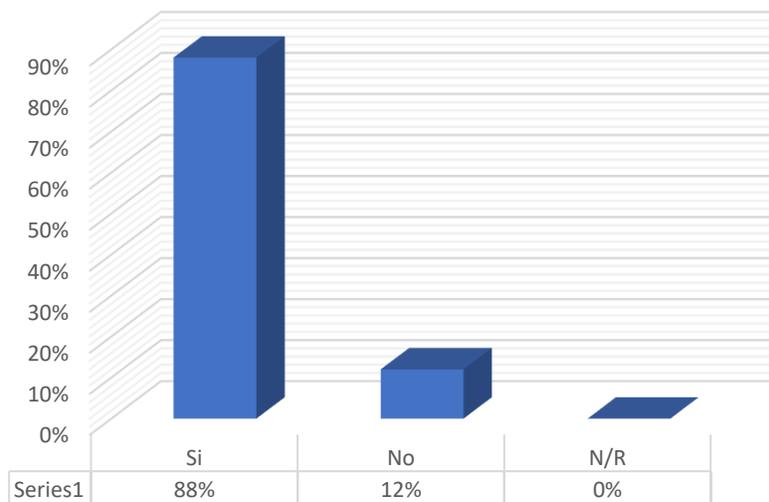
Dado que los ingresos del gobierno central en promedio se encuentran por debajo del 11% en relación al PIB, el principal desafío fiscal de Guatemala es la necesidad de recaudar ingresos adicionales, como podría hacerse con el incremento a la recaudación del ISR por medio de la fiscalización y mejoramiento de controles para evitar la elusión y evasión.

Por otra parte, al analizar los informes de gobierno se puede identificar la composición de los ingresos tributarios por impuesto, lo que supone que el IVA sea el de mayor recaudación, seguido por el ISR; en este sentido se planteó la siguiente consulta:

Pregunta: Tomando en cuenta la composición de la carga tributaria, ¿considera que debería elevarse la recaudación del impuesto sobre la renta —ISR—?

Figura 9

Consideraciones sobre el incremento en la recaudación del ISR



Nota. Elaboración propia.

La interrogante estaba enfocada en la necesidad de elevar la recaudación del ISR, considerando que en el año 2017 se redujo en 192.2 millones de quetzales, y en el año 2019 en 70.6 millones de quetzales.

Se consideraron 3 posibles respuestas. El 88 % de los encuestados manifestó que sí y un 12% que no. Los profesionales que manifestaron que la recaudación de ISR debería incrementarse justificaron su respuesta en virtud de que, siendo un impuesto progresivo, podría significar una redistribución más justa de la riqueza.

Por otra parte, los que se opusieron a un incremento de la recaudación de ISR lo hicieron en función de la inversión y la falta de eficiencia del Estado en prestar servicios para el desarrollo de las actividades económicas de los empresarios.

En esencia, hay dicotomías de Guatemala, una con buena posición económica y una pobre, una urbana y otra rural, una ladina y otra indígena, con grandes brechas sociales y económicas; esto propicia que sean los que generan más los que paguen más

impuestos, en función de sus ingresos, y que se logre un equilibrio entre los impuestos regresivos y progresivos.

4.5. Identificación de los principales problemas para la recaudación tributaria

La baja recaudación en Guatemala es resultado de una menor rentabilidad de los impuestos existentes, debido a la carencia de un plan que enfrente las principales causas de la evasión de impuestos y el contrabando.

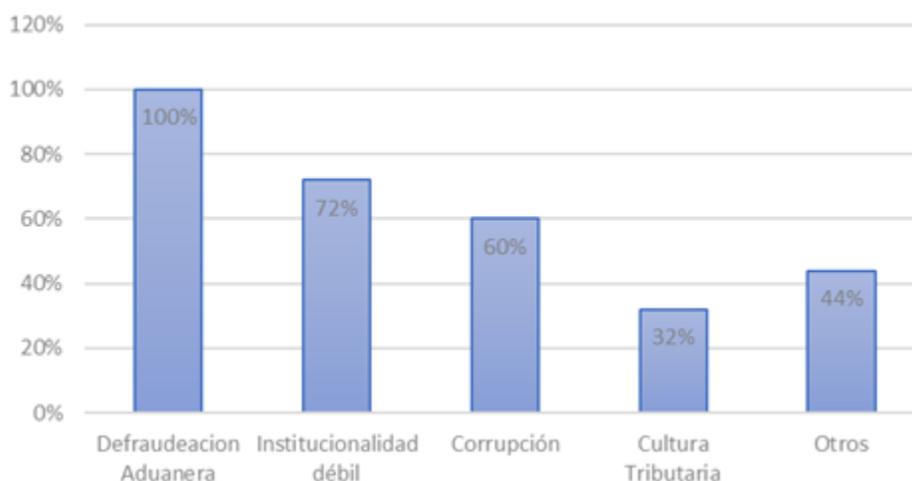
Este mal manejo de la administración tributaria tiene, entre muchas, dos graves consecuencias. Una es que se reducen los recursos que pueden destinarse al aumento de la cobertura y calidad de los bienes y servicios públicos. La otra es la desmoralización de los contribuyentes que sí cumplen con sus obligaciones fiscales, causada por el débil trabajo para atrapar a los evasores y contrabandistas, y por la exoneración de multas, recargos e intereses por adeudos tributarios que, aunque se encuentra establecida en el código tributario que se puede hacer, al final son otorgadas a aquellos contribuyentes que no cumplen con sus pagos.

La identificación y ponderación de estos problemas puede trazar una ruta de acción de la administración tributaria en cuanto al fortalecimiento de sus operaciones, lo que puede desembocar en nuevas políticas que enfrenten estas deficiencias. Al respecto se preguntó a los profesionales:

Pregunta: A su consideración ¿cuáles serían los principales problemas para la recaudación tributaria en nivel de importancia y por qué?

Figura 10

Consideraciones de los principales problemas para la recaudación tributaria.



Nota. Elaboración propia.

Esta pregunta tenía como objetivo identificar, según la opinión de cada profesional, cuáles son las causas que generan defraudación fiscal, y su nivel de importancia e impacto. Resultaron cuatro causas principales; entre ellas la defraudación aduanera, en la que el 100% de los encuestados coincidió, seguida por una institucionalidad débil [de la SAT], la corrupción y la cultura tributaria.

Los entrevistados dieron sus razones para considerar estos aspectos como los más relevantes en el tema de la defraudación fiscal y se exponen seguidamente.

4.5.1. Defraudación aduanera

El contrabando y la defraudación aduanera son consideradas las mayores fuentes de evasión tributaria. Estos delitos no solo se traducen en defraudación fiscal, sino que también insertan corrupción e impunidad en todas las instituciones estatales, especialmente aquellas que están encargadas del control de la legalidad.

El problema es tan grande que el territorio nacional ha caído virtualmente bajo el control de la delincuencia organizada nacional y transnacional, que opera con absoluta

impunidad. La incapacidad del Estado para frenar este flagelo quedó evidenciada en el año 2015, al desmantelarse una organización paralela conocida como “La Línea”, que defraudaba al Estado de Guatemala en las aduanas evadiendo impuestos e incluía a altas personalidades de la esfera política. La inoperancia de las autoridades ante la internación de mercadería de contrabando al país se convierte en una competencia desleal para aquellos que sí cumplen todos los procesos de importación y tributan correctamente.

4.5.2. Institucionalidad débil

La inestabilidad de la Superintendencia de Administración Tributaria se refleja en la gobernanza de la institución, derivada del cambio constante del Superintendente de administración tributaria, por parte del directorio. La administración de las nuevas leyes que han sido objeto de inconstitucionalidades también ha debilitado de forma institucional a la SAT.

Los principales problemas de la SAT en la actualidad se concentran en el sistema aduanero, ya que hay discrecionalidad y desconocimiento en los técnicos, lo que genera retrasos que motivan otras acciones fuera de la ley. Dentro de las principales debilidades de la SAT se pueden enumerar las siguientes:

- 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 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.

4.5.3. Percepción de la corrupción

Corrupción y recaudación son variables que tienen una relación inversa, es decir, a mayor corrupción menor recaudación. La corrupción, entendida como el abuso de cargos públicos para beneficio privado, se da mayormente en los casos de impuestos al consumo y al comercio internacional, a través del pago de sobornos a cambio de ser favorecido con pagar menos de lo debido. Cuando los contribuyentes perciben mayor corrupción, tienen incentivo para evadir impuestos, puesto que la probabilidad de ser sancionado por ello es muy baja.

Tanto la corrupción como la elusión fiscal erosionan los recursos que el gobierno puede destinar a infraestructura y provisión de servicios públicos.

4.5.4. Cultura tributaria y ética

La Superintendencia de Administración Tributaria ha impulsado el Programa Permanente de Cultura Tributaria, que pretende el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias con base en principios, valores y actitudes congruentes con el deber ciudadano de contribuir a que el Estado cuente con los recursos financieros para llevar a cabo sus funciones; sin embargo, en los últimos años no se han alcanzado avances significativos en la percepción de la población.

Los programas de la administración tributaria son utilizados, en su mayoría, por personas que se dedican a trabajos contables o afines, con el propósito de fortalecer sus conocimientos y prácticas. Es necesario llegar a la población en general y crear conciencia y ética tributaria, partiendo desde la niñez y juventud, lo que podría lograrse a través de un trabajo conjunto con el Ministerio de Educación para impulsar estos programas a niveles primario y diversificado.

No existen programas en funcionamiento que formen desde un nivel primario a los ciudadanos, y la estrategia de comunicación pasa inadvertida en su función de llegar a la

población para que conozca derechos tan básicos como exigir factura en todos sus consumos.

4.6. Desarrollo de políticas públicas y tributarias acordes con el cuidado del medio ambiente y los recursos naturales

Los impuestos ambientales son aquellos destinados a gravar los comportamientos nocivos para la salud del planeta. Parten de un sencillo principio —quien contamina, paga— y son esenciales para frenar el cambio climático.

Durante el período analizado se identificó que, a partir del año 2016, la Estrategia Fiscal Ambiental —EFA— cobra un mayor impulso. Aunque en un principio se le denominó Reforma Fiscal Verde o Estrategia Fiscal Verde, el objetivo de la misma se ha mantenido, y, en 2018, mediante el Acuerdo Ministerial 442-2018, de fecha 5 de septiembre, el Ministerio de Finanzas Públicas aprobó la EFA.

El objetivo de la EFA ha sido utilizar los instrumentos fiscales y económicos de los que dispone el Ministerio de Finanzas Públicas para lograr prevenir la contaminación ambiental y mantener el equilibrio ecológico, logrando coadyuvar al cumplimiento de objetivos nacionales e internacionales en adaptación y mitigación al cambio climático y a la protección de los recursos naturales.

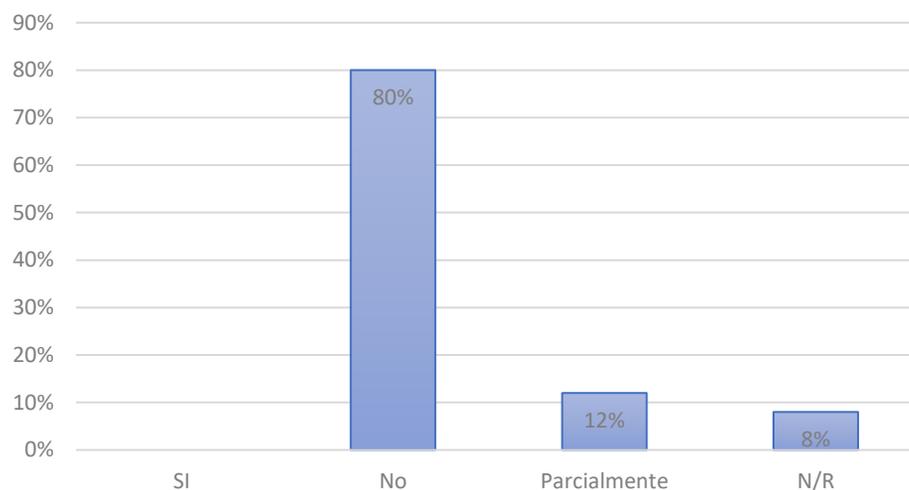
La construcción de políticas tributarias que protejan al medio ambiente se hace necesaria en virtud del impacto ambiental que la generación de desarrollo del hombre ha causado. Guatemala es un país donde gran parte de su población utiliza los recursos naturales para subsistir, lo cual hace necesario que se impulse esta política.

Se encuestó a los profesionales sobre sus percepciones de los avances en materia de tributación y protección al medio ambiente:

Pregunta: ¿Considera que las políticas tributarias impulsadas por el gobierno están acordes con el cuidado del medio ambiente y los recursos naturales?

Figura 11

Consideraciones sobre la concordancia de las políticas tributarias y el cuidado del medio ambiente y los recursos naturales.



Nota. Elaboración propia.

El 80% de los encuestados considera que las políticas tributarias impulsadas por el gobierno en los últimos años no están acordes con el cuidado del medio ambiente y los recursos naturales; inclusive no existen avances técnicos ni sustanciales en impulsar esta clase de políticas. Un 12% argumentó que de forma parcial se han iniciado acciones para impulsar este tipo de políticas, y un 8% no respondió.

Se puede analizar que el país carece de impuestos o incentivos tributarios que “sensibilicen el costo social de la contaminación ambiental”, como alternativa para reducir o eliminar los daños causados por la actividad económica, tales como las emisiones de gases de efecto invernadero, mala gestión de los desechos sólidos, peligrosos líquidos y la destrucción de ecosistemas naturales.

Incluso aquellos impuestos que pueden asociarse con la protección del medio ambiente, como por ejemplo el impuesto sobre circulación de vehículos, que grava con una tasa

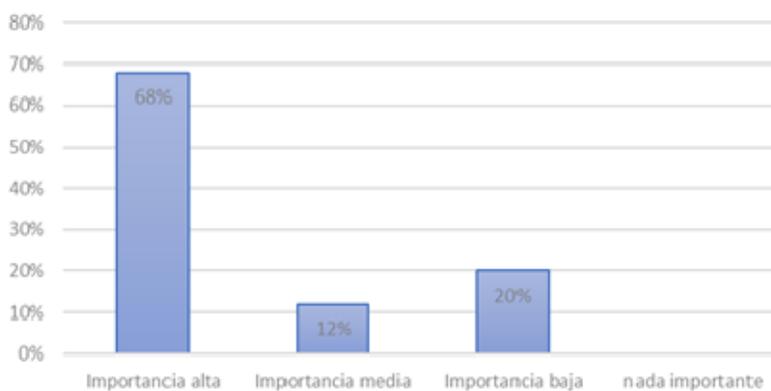
mayor a los vehículos nuevos, que emiten menor cantidad de gases contaminantes, que la que grava a los más antiguos, que generan altos niveles de contaminación.

Es necesario resaltar que algunos sectores empresariales aún se oponen a este tipo de gravámenes, derivados de sus actividades económicas; por tal motivo es necesario conocer las opiniones sobre la importancia que tendrían estos impuestos en la política fiscal:

Pregunta: Tomando en cuenta que Guatemala es un país rico en recursos naturales, ¿qué tan importante sería la implementación de una política tributaria acorde con el cuidado del medio ambiente?

Figura 12

Consideraciones de la importancia de una política tributaria acorde con el medio ambiente.



Nota. Elaboración propia.

En cuanto a la importancia de contar con políticas fiscales y tributarias acordes con el cuidado del medio ambiente, el 68% de los profesionales coincide que esta es relevantemente importante, debido a la cantidad de recursos naturales que posee el país y que son la base de subsistencia de muchas comunidades.

Las desigualdades persisten en las áreas geográficas y entre grupos étnicos, y los pueblos indígenas continúan particularmente en desventaja, algo que el censo de 2018 volvió a confirmar. Esto se agrava por la alta vulnerabilidad del país al cambio climático, que afecta la desnutrición, la salud, la seguridad alimentaria, los recursos hídricos y los ecosistemas naturales.

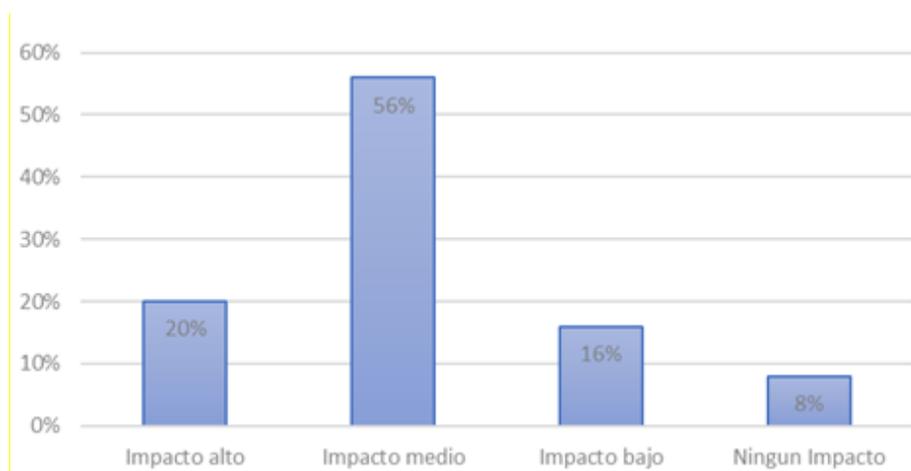
Un 12% consideró que la importancia es relativamente media, ya que el crecimiento económico siempre va a impactar de alguna forma en los recursos naturales, y un 20% le da una importancia baja, ya que posicionan el impulso de la actividad económica por sobre el cuidado del medio ambiente.

En este sentido la política fiscal con sus principales componentes –impuestos, gastos públicos e incentivos fiscales– puede unirse plenamente al esfuerzo de fomentar la preservación del medio ambiente, mediante el aprovechamiento de la posibilidad de su utilización con objetivos fiscales. Y aquí las opiniones obtenidas:

Pregunta: En su opinión, ¿cuál sería el impacto del impulso a nivel nacional de una estrategia fiscal ambiental –EFA–, en las actividades económicas?

Figura 13

Opiniones sobre el impacto a nivel nacional de una EFA en las actividades económicas.



Nota. Elaboración propia.

El 20% indicó que esta estrategia fiscal ambiental impactaría directamente en las actividades económicas. Un 56% respondió que el impacto sería medio, ya que no frenaría la destrucción causada por las actividades económicas del ser humano, a pesar de proteger de forma parcial los recursos medio ambientales; y un 16% manifestó que el impacto sería bajo, tomando en cuenta el balance entre la vulnerabilidad de la población al cambio climático y el desarrollo de actividades económicas.

La evaluación del impacto ambiental juega un papel de suma importancia en la economía, ya que se vuelve imprescindible que exista una armonía entre el medio ambiente y el desarrollo de la actividad económica. De no ser así, tarde o temprano los recursos naturales del medio se agotarán, ya sea por consumo de la industria o por la contaminación y/o el exterminio de diferentes especies.

Por esta razón la estrategia fiscal ambiental en la política fiscal debe ser uno de los nuevos pilares para su desarrollo, y debe tener un equilibrio entre impacto económico, recaudación tributaria e impacto ambiental.

4.7. Avances tecnológicos y nuevas herramientas para elevar la recaudación tributaria

El uso intensivo de las tecnologías de la información y la comunicación ha contribuido significativamente al crecimiento observado en la recaudación tributaria y al mejoramiento de la información para la elaboración de políticas sociales.

Innovaciones fiscales recientes, basadas en conceptos y herramientas de tecnología digital, están relegando las prácticas tradicionales de la política y la gestión fiscal. Estas nuevas tendencias permiten superar las limitaciones existentes, aunque aún persiste la obsolescencia en algunas herramientas informáticas.

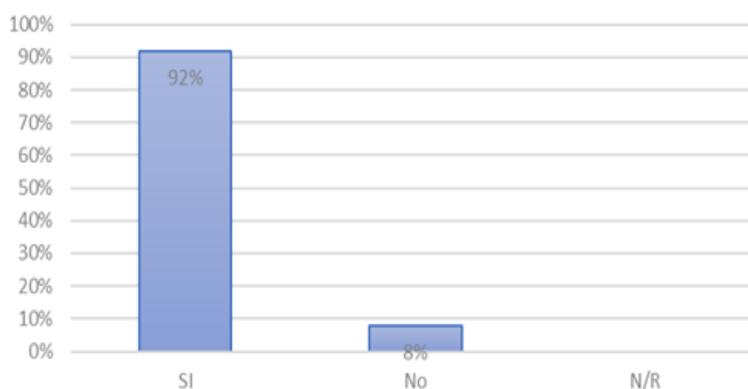
Se determinó que parte de los avances principales de la administración tributaria durante el período analizado fue la implementación de nuevas herramientas tecnológicas que

permiten facilitar la fiscalización. Por tal motivo se hace necesario que nuestro instrumento mida la importación de estos avances tecnológicos para la tecnificación de nuevas políticas tributarias:

Pregunta: ¿Considera que la implementación de herramientas electrónicas ayudará a elevar la recaudación tributaria y disminuirá la evasión fiscal?

Figura 14

Consideraciones sobre la implementación de herramientas electrónicas para elevar la recaudación tributaria.



Nota. Elaboración propia.

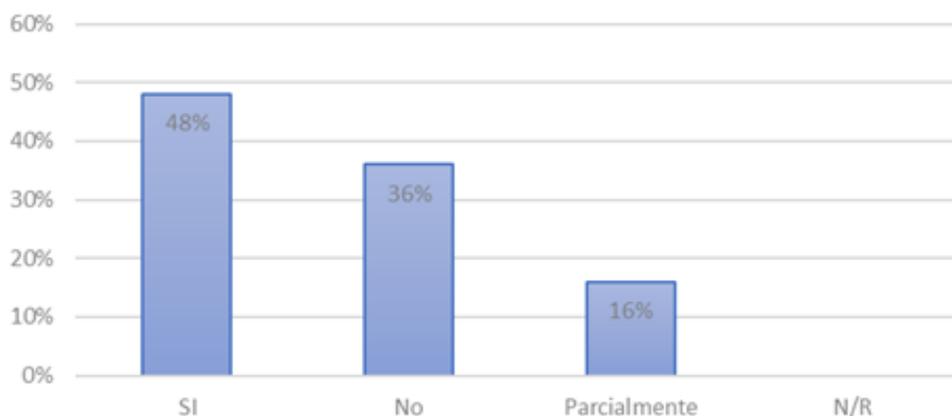
La mayoría de los profesionales considera que la implementación de nuevas herramientas electrónicas ayudaría a elevar la recaudación tributaria, ya que un evidente sistema de gestión de datos daría la información necesaria a la administración tributaria para mejorar la fiscalización.

Uno de los principales avances fue la implementación de la factura electrónica —FEL—, sobre la cual se hace necesario conocer sus posibles implicaciones en la población, sobre todo en aquellos que no están familiarizados con estos procesos tecnológicos. En este orden de ideas, consultamos a nuestro grupo:

Pregunta: ¿Considera que la población está preparada para los cambios informáticos en materia tributaria, por ejemplo, la FEL?

Figura 15

Consideraciones sobre la preparación de la población para la implementación de la factura electrónica.



Nota. Elaboración propia.

Existe una clara paridad entre las dos respuestas. Los profesionales que eligieron Sí argumentaron que la mayoría de la población tiene acceso a medios electrónicos, como celular e internet; los que eligieron NO argumentan que estos cambios no son tan amigables con los contribuyentes pequeños, y podría generar que estos emigren al sector informal. Sin embargo, en términos generales se ha identificado que la FEL se ha implementado de forma gradual, lo que permite que los contribuyentes tengan el tiempo necesario y se preparen para la implementación de la misma en sus negocios.

CONCLUSIONES

1. El Estado ha enfrentado una insuficiencia histórica de recursos financieros que le dificulta llevar a cabo una gestión pública con criterios aceptables de eficiencia y afrontar los desafíos del desarrollo integral: reducción de la amplia brecha social producida por la alta concentración de la riqueza, disminución de los altos niveles de pobreza, mejoramiento de la cobertura y calidad de los servicios de salud, impulso al desarrollo. También es importante considerar que el Estado no ha cumplido con los compromisos adquiridos con la firma de los Acuerdos de Paz y el pacto fiscal del año 2000.
2. Guatemala carece de una política fiscal ambiental y de políticas tributarias acordes con el cuidado del medio ambiente, lo que pone en riesgo de deterioro acelerado a los recursos naturales y a los bienes medio ambientales. Este deterioro supondría un impacto al desarrollo de las áreas rurales, debido a su vulnerabilidad ante los embates del cambio climático.
3. El ejercicio de la política fiscal en el período 2015 - 2018 dejó al descubierto su poca capacidad estructural, si se toma como referencia el visible desgaste, en términos de desarrollo, de la sociedad guatemalteca. En el componente de ingresos, la política tributaria enfrentó evidentes dificultades para garantizar recursos suficientes para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones constitucionales, lo que se ve reflejado en el constante cambio de autoridades de la administración tributaria.
4. El Estado de Guatemala cuenta con una de las recaudaciones tributarias más bajas de la región. Durante los años del 2015 al 2018 no ha logrado superar el 10.6% del PIB, lo que provoca que el presupuesto de ingresos y egresos de la nación no sea acorde con las necesidades que el Estado debe atender por mandato constitucional. Esta investigación identificó que la defraudación aduanera y el contrabando de mercancías en las fronteras son de las principales causas que

afectan la recaudación y suponen una desmoralización de los contribuyentes que sí cumplen con todos los requisitos legales para importar y exportar mercancías.

5. Dentro de los principales avances en materia de recaudación, se identificó que el fortalecimiento a la administración tributaria, sobre todo en el aspecto tecnológico, ha permitido implementar nuevos procedimientos que, aunque de forma lenta, han ayudado a la fiscalización.

RECOMENDACIONES

1. El Estado de Guatemala, a través del gobierno, debe consensuar esfuerzos en conjunto con todos los sectores sociales de la república para elaborar y validar la visión de país a largo plazo, que incluya una ruta para el desarrollo y crecimiento económico, usando como experiencia una evaluación y seguimiento de los compromisos asumidos en el Pacto Fiscal; e impulsando una reforma fiscal (donde la reforma tributaria es parte importante) para dotarse de los recursos necesarios, pero también identificar su uso eficaz y eficiente, cumpliendo así con los compromisos adquiridos en los Acuerdo de Paz.
2. La política fiscal, como instrumento en manos del Estado, debe promover el desarrollo integral, por lo que debe poseer características básicas como las siguientes: ser progresiva, tanto en su componente de ingresos como de gastos; ser sostenible en el tiempo y debe atender las prioridades de los sectores de población vulnerable; debe impulsar una estrategia fiscal ambiental a través de esfuerzos conjuntos de los diferentes sectores del país, que permita la protección y el menor impacto de las actividades comerciales y económicas en los recursos medio ambientales.
3. El Organismo Ejecutivo y el Organismo Legislativo deben elaborar las iniciativas de leyes indispensables en el ámbito tributario, para crear y reformar la base legal vigente con el propósito de que el Estado de Guatemala recaude suficientes recursos financieros para contar con un presupuesto de ingresos y egresos de la nación que permita el impulso de proyectos adecuados a las exigencias del desarrollo integral de la sociedad guatemalteca.
4. Fortalecer las capacidades de las fronteras y aduanas a través de la modernización de los sistemas de gestión y control de las importaciones y las exportaciones, así como implementar sanciones drásticas a la corrupción aduanera y a los contribuyentes que utilicen sistemas paralelos a la administración

tributaria para la internación de mercancías, impulsando de esta forma una mejor recaudación de impuestos.

5. La administración tributaria tiene que innovar aún más los controles y las herramientas de fiscalización por medios tecnológicos, para lo cual se puede impulsar desde las universidades nuevas estrategias y diseños de bases de datos que permitan fortalecer sus procesos, así como desarrollar nuevas tendencias de recaudación.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Acuerdos de Paz Firme y Duradera - Guatemala (1996).
- Alemán (2004) El Impacto de la Política Fiscal en la Redistribución del Ingreso en El Salvador en el año 2002.
- Alonzo, (2007), La Importancia Del Pacto Fiscal Para La Debida Gobernabilidad Y Desarrollo En Guatemala.
- Barrios De Hernández (2013) La Política Tributaria Y La Deuda Pública Un Modelo Matemático Para Guatemala.
- Consejo De Ministros De Hacienda De Centro América, Panamá Y República Dominicana (COSEFIN). (2008). San José, Costa Rica.
- Constitución Política De La República De Guatemala (1985)
- Cordón Sevillanos (2014), Historia De La Política Fiscal.
- Decreto Número 13-2013 Reformas A Los Decretos Números 101-97 Del Congreso De La República, Ley Orgánica Del Presupuesto; 31-2002 Del Congreso De La República, Ley Orgánica De La Contraloría General De Cuentas; Y 1-98 Del Congreso De La República, Ley Orgánica De La Superintendencia De Administración Tributaria
- Econlink, (2000) PIB - Producto Interno Bruto
- Fuentes Knight, Y Cabrera, (2006) Pacto Fiscal En Guatemala Lecciones De Una Negociación
- ICEFI, 2018, El ABC De La Política Fiscal
- Informe Circunstanciado Y La Memoria De Labores De La Superintendencia De Administración Tributaria SAT (2010)
- IPNUSAC (2016) La Reforma Fiscal En Su Laberinto
- Lemus, (2013) Nuevas Tendencias Internacionales De Recaudación Tributaria Y Su Potencial Aplicabilidad En Guatemala
- Ley Orgánica De La Superintendencia De Administración Tributaria Decreto 1-98
- Mahfouz; Hemming; Kell (2002) La Efectividad De La Política Fiscal Para Estimular La Actividad Económica: Una Revisión De La Literatura.
- Márquez Román, (2018) Recaudación Fiscal Para El Desarrollo Social

- MIG-AT-CIA. (2004). Conceptos Sobre El Modelo Integral De Gestión Para Las Administraciones Tributarias, Centro Interamericano De Administraciones Tributarias.
- Musgrave, (1992) Hacienda Pública, Teoría Aplicada
- Pérez (2012) Deuda Pública Y Sostenibilidad Fiscal En Guatemala, Período 1998 – 2009.
- Ponciano Pérez, (2013) Características Que Debe Reunir La Política Fiscal Para Servir Al Desarrollo Integral De Guatemala
- Smith, A., (1776) Riqueza De Las Naciones
- Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Estudios de Postgrado (2018) Instructivo para elaborar el trabajo profesional de graduación para optar al grado académico de maestro en artes

E GRAFÍA

- Pérez Macal, F., Banco de Guatemala, La efectividad de la política fiscal en la estimulación de la actividad económica. Recuperado de: <http://www.banguat.gob.gt/inveco/notas/articulos/envolver.asp?karchivo=7701>
- Sánchez Galán J. (2015) economipedia.com Política Fiscal. Recuperado de: <https://economipedia.com/definiciones/politica-fiscal.html>
- Anzil F. (2000) Econlink, PIB - Producto Interno Bruto Recuperado de: <https://www.econlink.com.ar/dic/pib.shtml>

ANEXOS

<p>UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA</p>	
<p>Boleta de encuesta</p>	
<p>Apreciable profesional: La presente encuesta está desarrollada para realizar el proyecto de Trabajo profesional de Graduación denominado "ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LA POLÍTICA FISCAL DEL ESTADO DE GUATEMALA POR EL PERÍODO 2015 – 2018 Y SU EFECTO EN LA BAJA CARGA TRIBUTARIA", en la Maestría de Gestión Tributaria. La información será administrada con confidencialidad y será exclusivamente para uso académico. No será revelada ni utilizada para otros fines distintos.</p>	
<p>Datos Personales: Nombre: Profesion:</p>	
<p>Seguidamente encontrará una serie de interrogantes, las cuales se le solicita responder en forma objetiva.</p>	
<p>¿De 1 a 5, siendo 1 el más bajo y 5 el más alto, cómo califica el desempeño de la política fiscal, especialmente en la función de la recaudación tributaria para el cumplimiento de las obligaciones constitucionales del estado de Guatemala? Respuesta:</p>	
<p>¿Considera que el desempeño de la política fiscal ha estado acorde a los compromisos adquiridos por el gobierno de Guatemala durante la firma de los Acuerdo de Paz? Respuesta:</p>	
<p>¿Según los datos presentados por el Gobierno de Guatemala y considerando el impacto económico que supondría, considera que la carga tributaria en Guatemala debería incrementarse? Respuesta:</p>	
<p>¿Según la composición de la carga tributaria, considera que en el caso del ISR debería elevarse la recaudación? Respuesta:</p>	
<p>¿A su consideración cuales serían los principales problemas para la recaudación tributaria y por qué? Respuesta:</p>	
<p>¿Considera que las políticas tributarias impulsadas por el Gobierno, están acorde al cuidado del medio ambiente y los recursos naturales? Respuesta:</p>	
<p>¿Tomando en cuenta que Guatemala es un país rico en recursos naturales, que tan importante sería la implementación de una política tributaria acorde al cuidado del medio ambiente? Respuesta:</p>	
<p>¿En su opinión, cuál sería el impacto del impulso de la estrategia fiscal ambiental (EFA), en las actividades económicas? Respuesta:</p>	
<p>¿Considera que la implementación de herramientas electrónicas ayudará a elevar la recaudación tributaria y disminuirá la evasión fiscal? Respuesta:</p>	
<p>¿Considera que población está preparada para los cambios informáticos en materia tributaria, por ejemplo, la FEL? Respuesta:</p>	

INDICES DE FIGURAS

	Página
Figura 1: Guatemala: trayectoria de los ingresos tributarios. Período 2010-2018 (porcentajes del PIB).	43
Figura 2: Estructura tributaria en Guatemala por impuestos (período 2015 - 2018).	44
Figura 3: Composición de la recaudación del IVA (cifras en millones de quetzales).	45
Figura 4: Recaudación del ISR (cifras en millones de quetzales).	47
Figura 5: Guatemala: Crecimiento económico (porcentaje del PIB).	48
Figura 6: Consideraciones sobre el desempeño de la política fiscal en la recaudación tributaria.	53
Figura 7: Consideraciones sobre el desempeño de la política fiscal respecto a los compromisos contraídos en los Acuerdos de Paz.	54
Figura 8: Consideraciones sobre el aumento de la carga tributaria en Guatemala.	55
Figura 9: Consideraciones sobre el incremento en la recaudación del ISR	57
Figura 10: Consideraciones de los principales problemas para la recaudación tributaria. ..	59
Figura 11: Consideraciones sobre la concordancia de las políticas tributarias y el cuidado del medio ambiente y los recursos naturales.	63
Figura 12: Consideraciones de la importancia de una política tributaria acorde con el medio ambiente.	64
Figura 13: Opiniones sobre el impacto a nivel nacional de una EFA en las actividades económicas.	65
Figura 14: Consideraciones sobre la implementación de herramientas electrónicas para elevar la recaudación tributaria.	67
Figura 15: Consideraciones sobre la preparación de la población para la implementación de la factura electrónica.	68