

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA**



EFFECTOS DEL INCUMPLIMIENTO DE LAS METAS DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA EN EL PRESUPUESTO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA.



LICDA. LESBIA MAGALY TZAY ORTÍZ

Guatemala, septiembre de 2020.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA**



EFFECTOS DEL INCUMPLIMIENTO DE LAS METAS DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA EN EL PRESUPUESTO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA.

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 SEPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

DOCENTE DEL CURSO

LIC. MSc. Carlos Ronaldo Lemus Peña



Autor:

LICDA. LESBIA MAGALY TZAY ORTÍZ

Guatemala, septiembre 2020.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán

Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales

Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez

Vocal II: MSc. 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 EVALUADORA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DE LA PRESENTACIÓN DEL TRABAJO
PROFESIONAL DE GRADUACIÓN SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE**

Coordinador: MSc. José Antonio Diéguez Ruano

Evaluador: MSc. Claudia Lorena García Gran

Evaluador: MSc. Luty Anaytte Gómez Martínez




ACTA/EP No. 2441

ACTA No. GT-D-25-2020


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 24 de octubre de 2020, a las 16:35 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN de la Licenciada Lesbia Magaly Tzay Ortiz, carné No. 200913377, 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 "EFECTOS DEL INCUMPLIMIENTO DE LAS METAS DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA EN EL PRESUPUESTO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA", 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 71 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 veinticuatro días del mes de octubre del año dos mil veinte.




MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador



MSc. Claudia Lorena García Brán
Evaluadora



MSc. Luty Anaylte Gómez Martínez
Evaluadora



Lcda. Lesbia Magaly Tzay Ortiz
Postulante



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

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante Lesbia Magaly Tzay Ortíz incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 05 de noviembre de 2020.

(f)

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'José Antonio Diéguez Ruano', written over a horizontal line.

Msc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador

Agradecimientos

A Dios

Por su gracia y misericordia que me regala cada día y por ser la fuente de la inteligencia, a quien le debo la vida.

A Lilian del Cid

Por animarme a seguir adelante y siempre dar lo mejor de mí sin importar el cansancio.

A Familia y amigos

Por estar pendientes, comprender, animar y ayudar en este proceso.

A mis compañeras de la Maestría

Por compartir sus conocimientos dentro y fuera del aula de clases, por acompañarme en cada desvelo.

A la Universidad de San Carlos De Guatemala

Casa máxima de estudios, a quien debo mi formación Universitaria, por darme la oportunidad de obtener un título a nivel de Postgrado.

CONTENIDO

	página
Resumen	i
Introducción	ii
1. Antecedentes	4
2. Marco Teórico	8
2.1 Sistema tributario	8
2.2 Principios constitucionales de la tributación en un sistema tributario	9
2.3 Sistema tributario guatemalteco	9
2.4 Objetivos y fines del sistema tributario guatemalteco	10
2.5 Normas tributarias del sistema tributario guatemalteco	10
2.6 Principales impuestos en Guatemala	11
2.7 Sistema de recaudación en Guatemala	13
2.8 Meta de recaudación y cumplimiento	14
2.9 Definición del presupuesto	14
2.10 Presupuesto general de ingresos y egresos del Estado	15
2.11 Presupuesto 2018 y la política general de Gobierno	16
2.12 Presupuesto 2019	17
2.13 En Guatemala no se cumplen las metas de recaudación de impuestos	17
3. Metodología	24
3.1 Definición del problema	24
3.2 Objetivos	24
3.3 Diseño de la investigación	25
3.4 Método de investigación	25
3.5 Alcance de la investigación	25
3.6 Técnicas de recolección de información	25
3.7 Instrumentos de investigación	26
3.8 Resumen del procedimiento utilizado	26
4. Discusión de resultados	27
4.1 Metas de recaudación tributaria en el Presupuesto de la República de Guatemala.	27

4.2 Causas del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria en el Presupuesto de la República de Guatemala	30
4.3 Presupuesto de Guatemala	33
4.4 Análisis de los efectos del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria en el presupuesto de la República de Guatemala	38
Conclusiones	41
Recomendaciones	42
Bibliografía	43

Resumen

La destitución de un superintendente por no alcanzar las metas de recaudación tributaria anualmente es algo que va más allá, no se trata de una decisión, un convenio, un error mal calculado sino afecta a toda la población, razón por la que es importante conocer cuáles son los efectos del incumplimiento en las metas de recaudación tributaria en el presupuesto de la República de Guatemala.

El método utilizado dentro de este análisis fue el científico con sus tres fases: recopilación de información bibliográfica y de campo; presentación y análisis de información, conclusiones de los resultados obtenidos en el alcance de la investigación para describir y explicar cuantitativamente y cualitativamente cada uno de los efectos.

Dentro de los resultados más importantes del análisis de los efectos del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria se puede observar que sí existe aumento en la recaudación de un año a otro, pero eso no significa que se cumpla con el convenio establecido con el Ministerio de Finanzas Públicas y la Superintendencia de Administración Tributaria por lo tanto afecta directamente al presupuesto establecido.

Se concluye que la SAT presenta un crecimiento interanual de 6.7%, comparado con la recaudación acumulada al año 2018, equivalente a Q3,876.5 millones, además que la evasión, elusión fiscal; la inflación del presupuesto; la deuda de Guatemala para 2019 se incrementa en Q1,740 millones y los gastos de funcionamiento siguen siendo los que mayor peso tienen en la distribución del Presupuesto, cada uno de ellos son efectos del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria que impactan en la ejecución presupuestaria y por ende se refleja en una menor prestación de bienes y servicios a la población.

Introducción

La Ley Orgánica de la SAT establece que el Presidente de la República puede remover al Superintendente si no cumple las metas anuales de recaudación tributaria establecidas en un convenio entre el Organismo Ejecutivo y la SAT (literal g del artículo 29). Dice además que las metas se establecen tomando en consideración: las cifras de recaudación tributaria del año anterior; la situación de la economía; y el presupuesto.

Cada año se establecen las metas de recaudación por parte del Ministerio de Finanzas Públicas y la Superintendencia de Administración Tributario y dan a conocer públicamente lo recaudado de forma anual y cuando no se llega a las metas de recaudación tributaria, se podría pensar en una deficiente y hasta una mala previsión de los técnicos de la SAT, del Ministerio de Finanzas y del Congreso al momento de aprobar los presupuestos de gastos e ingresos del Estado, pero no se trata de errores sino de decisiones que afectan a toda Guatemala, el presente Informe del Trabajo profesional de Graduación tiene como objetivo principal analizar los efectos del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria en el presupuesto de la nación.

Para conocer los efectos del incumplimiento en las metas de recaudación se empezará con los antecedentes, estos le ayudarán a conocer estudios u opiniones anteriores referidos a los acontecimientos de carácter históricos que guardan una estrecha relación con el tema objeto del Trabajo Profesional de Graduación; asimismo conocer otros trabajos que fueron realizados por diferentes instituciones públicas o privadas, universidades, centros de investigación, organismos de cooperación, etc.

Luego se encontrará el marco teórico donde puede encontrarse los conceptos, la exposición y análisis de las teorías y enfoques teóricos utilizados para fundamentar el Trabajo Profesional de Graduación, que provienen de la revisión de la literatura correspondiente y la adopción de una teoría o desarrollo de una propuesta teórica, aspectos generales

tales como el sistema tributario, que es el sistema impositivo o de recaudación de un país; los principios constitucionales que son los pilares fundamentales para que el gobierno ejerza su potestad, los principales impuestos en Guatemala y el presupuesto general de ingresos y egresos del Estado, debidamente referenciados de acuerdo a las normas APA vigentes.

La siguiente sección abarca la Metodología que es la explicación en detalle de qué y cómo se hizo para resolver el problema de la investigación, comprende: definición y delimitación del problema, objetivo general y específicos, diseño utilizado, unidad de análisis, periodo histórico, ámbito geográfico de la investigación, universo y tamaño de muestra, instrumentos de medición aplicados y resumen del procedimiento usado en el desarrollo del Trabajo Profesional de Graduación.

Por último, se encontrará el análisis de resultados basándose en los objetivos generales como específicos para darle solución al problema del incumplimiento de las metas de recaudación, además se muestran las conclusiones y recomendaciones del informe del Trabajo Profesional de Graduación.

1. Antecedentes

En Guatemala cada año se establece un convenio entre el Ministerio de Finanzas Públicas y la Superintendencia de Administración Tributaria para el cumplimiento de las metas de recaudación tributaria, porque los impuestos ayudan a sufragar los gastos del presupuesto general de ingresos y egresos de la República, además contemplan considerar la situación económica y financiera del país

En el artículo “Cambiar la mediocre recaudación tributaria” publicado en Prensa Libre el 26 de febrero de 2019 cita que la baja recaudación en Guatemala es resultado de una menor productividad de los impuestos existentes, debido a la carencia de un plan que cierre los espacios a los diferentes delitos tributarios, incluidos la evasión de impuestos y el contrabando. Este mal manejo de la administración tributaria tiene, entre muchas, dos graves consecuencias. Primero, se reducen los recursos que pueden destinarse al aumento de la cobertura y calidad de los bienes y servicios públicos, hay menos para invertir en educación, salud, seguridad, lucha contra la desnutrición, por lo que el presupuesto apenas llega a cubrir el gasto público más rígido, salarios, pago de deuda, compromisos legales y constitucionales de gasto, por ejemplo. Por otro lado, el débil trabajo para atrapar a los evasores y contrabandistas disminuye la moral tributaria entre los contribuyentes, en especial, el sector empresarial honesto (el que paga impuestos y no forma parte del Pacto de Corruptos) que debe competir con empresarios cuyos costos son menores al evitar el pago de impuestos, aun percibiendo que no habrá castigo por esa falta. (Zeissig, 2019), en cuanto a los funcionarios que trabajan dentro de la Administración Tributaria también disminuye su moral, porque ellos hacen su mayor esfuerzo para cumplir con las leyes establecidas y ser parte de los objetivos trazados por la SAT, pero al observar que la mayoría de contribuyentes solo busca la manera de pagar menos impuestos, esto hace que el funcionario pierda el interés y haga solo lo que le corresponde en cuanto a sus funciones.

Hernández Figueroa de la Universidad Rafael Landívar de Guatemala en su estudio titulado “Efectos económicos del sistema tributario en Guatemala” menciona que el bajo nivel

de recaudación ha impedido cumplir con lo propuesto en los Acuerdos de Paz, el cual se especifica en los compromisos fiscales contenidos en el Acuerdo sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria, en los apartados de:

- Política fiscal
- Política presupuestaria
- Política tributaria
- Meta de recaudación tributaria
- Compromiso fiscal
- Legislación
- Fortalecimiento de la administración tributaria.

Otro aspecto de la baja recaudación es que condiciona la estabilidad macroeconómica, dado por la insuficiencia de recursos que provocan el déficit fiscal porque el Estado gasta más de lo que recibe en concepto de ingresos que estimulan un mayor endeudamiento externo e interno, limitando los márgenes de acción de la política monetaria y presionando sobre las tasas de interés. (Hernández Figueroa, s.f.)

En el artículo “Tributación en América Latina: en busca de una nueva agenda de reformas” concluyó que, en estas dos últimas décadas, América Latina ha experimentado profundos cambios estructurales en cuanto a su situación tributaria. Estos cambios no han sido armónicos y permanentes, sino que, por el contrario, han mostrado ser desequilibrados y continuos, porque en todos estos años no se ha logrado un adecuado balance de la distribución de la carga tributaria entre los distintos estratos socioeconómicos que permitiera alcanzar un cierto grado de consenso social al respecto, así como tampoco ha sido posible establecer patrones definitivos en cuanto a la participación de los diferentes niveles de gobierno en la configuración de la presión tributaria en aquellos países en los que existen potestades tributarias concurrentes. A su vez, los cambios han sido continuos porque los procesos de reforma tanto de la estructura tributaria como de su administración se han vuelto reiterados al no poderse obtener la recaudación suficiente como para satisfacer las demandas del gasto público y lograr sostenibilidad y solvencia en el tiempo. (Céntrangolo & Gómez-Sabaini, 2006)

En su artículo ¿Hacia dónde va la recaudación de Guatemala? que fue publicado el 28 de diciembre de 2018 en la revista *Contra Poder*, menciona que el convenio de metas incluye además una serie de compromisos en su cláusula quinta, sobre los que en su mayoría ni siquiera existe evidencia pública que estén siendo atendidos o que realmente vayan a ser cumplidos o evaluados, lo que hace la preocupación más severa, dado que la SAT es una institución pública fundamental pues de ella depende cerca del 95 por ciento de los ingresos corrientes del Estado. Una estimación preliminar de Icefi muestra que de continuar en 2019 la trayectoria de los resultados de la SAT en 2018, la carga tributaria bajará a 9.8 por ciento y no se cumplirán las metas netas por cerca de Q1,600 millones. (Medina Bermejo, 2019)

El 27 de diciembre de 2017 fue suscrito entre autoridades del Ministerio de Finanzas Públicas y de la SAT el “Convenio para el cumplimiento de las metas de recaudación tributaria para el ejercicio fiscal, correspondiente al año 2018”, de conformidad con lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala, Ley del Organismo Ejecutivo, Ley Orgánica del Presupuesto y Ley Orgánica de la SAT, el cual, derivado a que el Presupuesto General de ingresos y egresos del Estado no fue aprobado por el Congreso de la República, por lo que legalmente rige el del año 2017; consecuentemente, la meta de recaudación tributaria sufre los mismos efectos; es decir, para el 2018 será la misma que la establecida para el ejercicio fiscal del año anterior, ascendiendo entonces a Q57 mil 463 millones.

Derivado de lo anterior, para el convenio referido no han sido consideradas las condiciones e insumos de ley, como lo son: el pronóstico técnico de recaudación tributaria esperada, de la Comisión Técnica de Finanzas Públicas, que incluyera aspectos económicos, financieros y de legislación vigente; así como, las metas de recaudación tributaria adicional por reducción del incumplimiento tributario, de la defraudación tributaria o aduanera, la meta de facilitación del cumplimiento de los contribuyentes, y otras metas del Plan de Recaudación, Control y Fiscalización de la SAT. (Cordón, 2018).

El estudio de Perfiles Macro fiscales de Centroamérica por Icefi concluyó en los datos más inmediatos parecen sugerir que los pobres resultados de la gestión pública en Guatemala obedecen a que el sector público dispone de pocos recursos tanto para promover el crecimiento económico y la generación de empleo, como para crear mejores condiciones de vida para los habitantes. Además, los bajos niveles de transparencia, aunque se hayan implementado avances importantes en la rendición de cuentas y la gestión presupuestaria, limitan el éxito del Gobierno en la construcción del bienestar común. (Icefi, 2019)

2. Marco Teórico

Se debe comprender claramente los conceptos fundamentales del incumplimiento en las metas de recaudación tributaria en el presupuesto de la República de Guatemala.

2.1 Sistema tributario

Cuando se habla de un sistema tributario se puede definir como “la denominación aplicada al sistema impositivo o de recaudación de un país, el cual consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos, derechos internos y del comercio exterior que se recaudan en un país.” Sosa, C. (2009).

Así mismo, desde un punto de vista normativo, un sistema tributario es un conjunto adherente, sistemático e interrelacionado de impuestos que rigen a un país en un determinado momento, por lo que esto explica que cada sistema tributario es distinto a otro, ya que cada uno de ellos está integrado y conformado por los variados impuestos que cada día adopte según sea su producción, formas políticas, tradiciones, y naturaleza geográfica de los mismos.

Estos impuestos y derechos internos “son un conjunto de tributos que son el resultado de las instituciones jurídicas y políticas de un país, de su estructura social, de la magnitud de sus recursos, de la forma de distribución de los ingresos, de su sistema económico.” Estos son considerados, un mecanismo que permite el ejercicio eficiente del poder tributario por parte del Estado y sirve de instrumento, a través de la forma jurídica, para la consecución de fines precisos, tales como la obtención de los ingresos necesarios para la realización de las funciones del Estado. Por lo cual debe cumplir aspectos tales como:

- i) El aspecto fiscal, que responde al requerimiento de suficiencia, formas de fiscalización y registros eficientes, que garanticen la recaudación necesaria para el funcionamiento del sistema, combatiendo la evasión, ii) El aspecto económico, que conlleva que el sistema debe ser funcional, flexible, orientado a la promoción de la economía y adaptarse a los ciclos económicos; iii) El aspecto social, que se refiere a ocasionar el menor sacrificio posible a la población y que éste debe de estar distribuido equitativamente, según las capacidades contributivas de los habitantes, debiendo ser progresivo y acorde con la

justicia social; y iv) El aspecto administrativo; en el sentido que debe ser simple y producir certeza en el contribuyente acerca del monto de pago, lugar, fecha, entre otros. (Villegas, s.f.)

Dicho sistema según Gonzáles Lemus (2011), debe estar además diseñado para alcanzar los objetivos de la política fiscal, es decir 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 incurre el contribuyente, como los de la administración fiscal la organización estatal dedicada a la percepción y el control impositivo; y 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.

Por otro lado, un sistema tributario está compuesto esencialmente por los siguientes componentes: la política fiscal, que son los lineamientos que orientan, dirigen y fundamentan el sistema tributario; Normas tributarias, que integran los dispositivos legales por medio de los cuales se implementa el sistema; y la administración tributaria, órganos del Estado encargados de aplicar lo relacionado al sistema tributario.

2.2 Principios constitucionales de la tributación en un sistema tributario

Los principios del derecho tributario son pilares fundamentales para que el Estado ejerza la potestad que le es propia ante los gobernados, manteniendo los mismos un límite para evitar arbitrariedades, por lo que también se les conoce como garantías del contribuyente, a continuación se comenta los que a criterio son los más esenciales: Dentro de estos principios se pueden mencionar: i) Principios Generales; ii) Principio de Legalidad; iii) Principio de Generalidad; iv) Principio de Igualdad, y vi) Principio de Progresividad.

2.3 Sistema tributario guatemalteco

El Sistema Tributario Guatemalteco, puede definirse como el conjunto ordenado, racional y coherente de políticas, normas, principios e instituciones que regulan las relaciones que

se originan por la aplicación de los tributos en el país. En ese sentido, el sistema tributario nacional, está integrado por la política fiscal, las normas y la administración tributarias. (Morales, 2017).

2.4 Objetivos y fines del sistema tributario guatemalteco

La política fiscal se enmarca en los preceptos constitucionales relacionados con el régimen económico y social. Lo anterior, permite al Estado promover, orientar y proteger la producción nacional, propiciar una equitativa distribución del ingreso y contribuir, por medio del gasto social, a aliviar la situación de los sectores más empobrecidos.

La política fiscal es la herramienta clave para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones constitucionales y en particular aquellas relacionadas con el desarrollo sostenible y la justicia social en la búsqueda del bien común. De la misma forma, la política fiscal es uno de los mecanismos redistributivos del ingreso a través del Presupuesto Nacional, y por medio de un saneamiento sostenible de las finanzas públicas permite un escenario macroeconómico estable, promotor del empleo y activador de la inversión; satisfactorio de las necesidades básicas, es un instrumento financiero de la descentralización administrativa y del fortalecimiento de la participación civil en la toma de decisiones respecto a las obras y proyectos en el ámbito local.

De lo anterior se parte para considerar los dos objetivos básicos de todo sistema fiscal: el suministro de bienes y servicios públicos y el mantenimiento de una distribución socialmente aceptable del ingreso entre los habitantes de una nación. Es por medio de la acción del sistema fiscal, de la política tributaria y del gasto público, que los gobiernos intentan alcanzar objetivos sociales tales como lograr una distribución del ingreso más o menos equitativa, dependiendo de las preferencias expresadas por la ciudadanía. (Larios, 2000)

2.5 Normas tributarias del sistema tributario guatemalteco

Las normas tributarias y básicamente las leyes son la manifestación de voluntad del Estado emitidas por el órgano que especialmente confía la Constitución de la República de Guatemala, la tarea de desarrollar la actividad legislativa. En ese sentido, corresponde al Organismo Legislativo, o sea, al Congreso de la República de Guatemala la admisión, discusión y aprobación de las leyes del país.

La normativa del país atiende al orden jerárquico siguiente: En primer lugar, la Constitución Política de la República de Guatemala y leyes constitucionales, entre las cuales se pueden mencionar la Ley de Amparo, Ley de Exhibición Personal y Constitucional, Ley de Orden Público y Ley de Emisión de Pensamiento. En ese sentido, la Constitución Política de la República, constituye la fuente formal por excelencia del derecho, por cuanto que, en ella, se determina la estructura del Estado, su forma de gobierno, la competencia de los órganos constitucionales y administrativos. Ésta representa la fuente jurídica de mayor jerarquía y es la ley suprema que contiene los principios generales fundamentales del ordenamiento jurídico en general, del cual el sistema tributario forma parte y en la cual también se consagran los preceptos tributarios, como las atribuciones y las limitaciones de la potestad tributaria.

La Constitución Política de la República, indica que dentro de las atribuciones del Congreso de la República se encuentran decretar, reformar y derogar las leyes, con estas atribuciones, el Congreso crea por medio de ley o decreto los impuestos del país, siendo éstos comúnmente ordinarios y extraordinarios. Los impuestos ordinarios, son los impuestos cuya imposición y recaudación es regular y fija, destinados a cubrir los gastos públicos normales. Los impuestos extraordinarios, son los impuestos cuya imposición y recaudación no es regular y fija, destinados a cubrir una determinada necesidad, la cual se extingue cuando ésta queda cubierta. En segundo lugar, Leyes o Decretos y Convenios o Tratados Internacionales, entre los que se pueden mencionar: i) Código Tributario, ii) Ley de Actualización Tributaria, iii) Ley del Impuesto al Valor Agregado, entre otros. Y, en tercer lugar, los Reglamentos y Otras disposiciones, como, por ejemplo: i) Reglamento del Libro I del Decreto 10-2012 del Impuesto sobre la Renta, Acuerdos Gubernativos como el 46-2011 relacionado con la exoneración parcial de multas y recargos.

2.6 Principales impuestos en Guatemala

Desde 1998, la administración y realización de la recaudación tributaria en Guatemala es llevada a cabo por la Superintendencia de Administración Tributaria, conocidos por su sigla como SAT, dicha captación está constituida por los ingresos generados por dos grandes grupos de impuestos: impuestos al comercio exterior e impuestos internos y dentro de los cuales se encuentran los directos y los indirectos. Como lo señalan Musgrave

y Musgrave la mayoría de los escritores definen los impuestos directos, como aquellos que se aplican inicialmente sobre el individuo o la familia que se entiende que soporta la carga, a lo que se puede sumar que éstos son aquellos que tienen la particularidad de gravar la obtención de renta (bienes y derechos) y el patrimonio, también tienen la característica de ser progresivos, es decir a más ingresos se paga proporcionalmente más. Se catalogan dentro de este grupo los siguientes tributos:

- Impuesto sobre la Renta
- Impuesto sobre el Patrimonio
- Impuesto de Solidaridad
- Impuesto Único sobre Inmuebles (recaudado por cada una de las municipalidades)

Por su parte, señalan a los impuestos indirectos como aquellos que se aplican en algún otro punto del sistema pero que se entienden que son trasladados a cualquiera que se suponga soporta finalmente la carga. Se consideran dentro de estos a aquellos que gravan el consumo, estos últimos son proporcionales, es decir se aplican tipos impositivos constantes y son independientes de la situación económica de cada individuo, por lo que suelen considerarse injustos y de carácter regresivo. Se integran dentro de este grupo los siguientes:

- Impuesto al Valor Agregado, tanto Doméstico como a la Importación
- Derechos Arancelarios a la importación
- Impuesto a la Distribución del Petróleo y sus Derivados
- Timbres Fiscales
- Impuesto sobre Circulación de Vehículos
- Impuesto a la Primera Matrícula
- Regalías Petroleras e Hidrocarburos compatibles

- Impuesto de Salida del País
- Impuesto a la Distribución de Bebidas
- Impuesto al Tabaco
- Impuesto a la Distribución del Cemento, entre otros. (Larios, 2000)

2.7 Sistema de recaudación en Guatemala

La recaudación de la mayor parte de los impuestos se encuentra bajo la potestad de la Superintendencia de Administración Tributaria, que fue establecida por el Congreso de la República en 1998, así pues, dicha institución establece los medios y mecanismos a utilizar para obtener los impuestos de los contribuyentes.

Se puede decir que la fiscalización en Guatemala representa el conjunto de medios y procedimientos establecidos por la Superintendencia de Administración Tributaria para controlar, inspeccionar, verificar y determinar la adecuada recaudación de los tributos establecidos bajo la potestad y supervisión de sus dependencias.

El Gobierno de Guatemala en 1997 tomó acciones encaminadas para la creación de una organización para la modernización de la recaudación tributaria como compromiso en el cumplimiento de los Acuerdos de Paz; sin embargo, no fue sino, hasta 1998 por medio del Decreto Número 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria con vigencia a partir del 21 de febrero de 1998, que se dio origen a lo que hoy se conoce como Superintendencia de Administración Tributaria.

De acuerdo con la parte considerativa del Decreto Número 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, el nacimiento de esta institución surge por la necesidad de la creación de una entidad descentralizada, con patrimonio propio, recursos propios y personalidad jurídica, para que el Estado delegue sus facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los impuestos con independencia económica funcional y administrativa.

“La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La institución goza de autonomía funcional, economía financiera, técnica y administrativa, y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.” (Superintendencia de Administración Tributaria, 2019)

En tal situación se puede decir que la obligación tributaria es una parte que se origina de la relación jurídico-tributaria entre el Estado y los particulares, contribuyentes o terceros como sujeto pasivo de la obligación que tiene para enterar sus tributos.

2.8 Meta de recaudación y cumplimiento

Son los Convenios para el Cumplimiento de las Metas de Recaudación Tributaria entre el Organismo Ejecutivo y la Superintendencia de Administración Tributaria y sus modificaciones cuando corresponde; la Programación Mensual de los Impuestos Administrados por SAT; y la Ejecución de las Metas de Recaudación Tributaria por Impuesto. Es importante destacar que la Meta de Recaudación Tributaria es anual por impuesto, conforme a los referidos convenios, en tanto que la programación mensual constituye la distribución más probable para cada uno de los impuestos. (SAT, 2019)

2.9 Definición del presupuesto

El presupuesto es un “plan de acción cuantitativo y un auxiliar de la coordinación y el control. Los presupuestos se consideran estados financieros anticipados. Expresiones formales de los planes administrativos”.

Es un instrumento de proyecciones mediante planes administrativos y financieros que permite llevar a cabo actividades a través de programas, subprogramas, proyectos y otras actividades en un período determinado de una entidad. El presupuesto surge como una

necesidad de parte de administradores y directivos, con el objetivo de garantizar el eficiente funcionamiento de las actividades y establecer las pautas para la ejecución y control de los recursos financieros con los que dispone la entidad. Los presupuestos son formulaciones hechas en términos numéricos, con respecto a las operaciones y recursos que generalmente abarcan un año, con el fin de lograr los objetivos fijados por la Dirección. (Estrada, 2014)

2.9.1 Clasificación del presupuesto

Existen diferentes tipos o denominaciones de presupuesto, dependiendo el uso que se le dé y las características particulares de la entidad que lo utilice. Se presenta a continuación la clasificación del presupuesto:

- Por el tipo de entidad: Gubernamentales (públicos) y Privados
- Por el período: corto plazo, mediano plazo y largo plazo
- Por su importancia: principales y secundarios. (Estrada, 2014)

2.10 Presupuesto general de ingresos y egresos del Estado

La Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto número 101-97 del Congreso de la República en el artículo 10 indica que “El presupuesto de cada uno de los organismos y entes públicos será anual y contendrá, para cada ejercicio fiscal, la totalidad de las asignaciones aprobadas para gastos y la estimación de los recursos destinados a su funcionamiento, mostrando el resultado económico y la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas”. Los presupuestos de ingresos y de egresos se formulan y ejecutan utilizando el momento de devengado de las transacciones como base contable.

2.10.1 Presupuesto de ingresos: contiene la identificación específica de las distintas clases de ingresos y otras fuentes de financiamiento, incluyendo los montos estimados para cada una de ellas.

2.10.2 Presupuesto de egresos: se utilizará una estructura programática coherente con las políticas, planes de acción del Gobierno y planes de desarrollo territorial, este identificará: la producción de bienes y servicios, la gestión por resultados de los organismos y entes del sector público, la incidencia económica, social y financiera de la ejecución de los gastos, la vinculación con sus fuentes de financiamiento y con el ámbito geográfico de ejecución de la inversión pública y el aseguramiento en la calidad del gasto público.

2.10.3 Estructura programática del presupuesto: el presupuesto de cada institución o ente de la administración pública se estructurará de acuerdo con la técnica del presupuesto por programas, atendiendo a las siguientes categorías programáticas:

- i. Programa;
- ii. Subprograma;
- iii. Proyecto; y,
- iv. Actividad u Obra.

Además, se utiliza las clasificaciones siguientes:

- i. Institucional,
- ii. Objeto del Gasto;
- iii. Económica;
- iv. Finalidades y Funciones;
- v. Fuentes de Financiamiento; y,
- vi. Localización geográfica. (Estrada, 2014)

2.11 Presupuesto 2018 y la política general de Gobierno

El presupuesto 2018 si bien tomo como base el Plan Nacional de Desarrollo K'atun 2032, el mismo será enfocado en los principales ejes de la política general de Gobierno, con el propósito de fijar prioridades y atender los problemas urgentes y de mayor interés de la población guatemalteca, tales como la crisis hospitalaria, desnutrición, precariedad de empleo, inseguridad, cobertura educativa, calidad educativa, y degradación de los recursos naturales, entre otros.

2.12 Presupuesto 2019

El Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el ejercicio fiscal 2019, (Decreto 25-2019) fue aprobado con el voto de 116 diputados del Congreso de la República, con un monto de Q 87 mil 715 millones.

Invertir y cerrar las brechas sociales en el país es fundamental y para ello es necesario contar con recursos que permitan ampliar la cobertura y calidad de los servicios. El Presupuesto 2019, también busca dinamizar la economía del país, atender las necesidades de salud y educación, infraestructura vial, atención a la educación superior, así como el fortalecimiento a las instituciones de seguridad y justicia. (Minfin, 2018)

2.13 En Guatemala no se cumplen las metas de recaudación de impuestos

Una nueva destitución se registra en la SAT por no alcanzarse la meta de ingresos programada para 2019. Sin embargo, remover al jefe no ha facilitado que los ingresos crezcan ni ha reducido la evasión. ¿Cuál es el camino?

La sobreestimación de indicadores, el desempeño de la economía y la falta de medidas administrativas para incrementar la recaudación, son algunos de los tropiezos que hacen que las metas de la cobranza sean inalcanzables en los ejercicios fiscales, que impactan en la ejecución presupuestaria que se refleja en una menor prestación de bienes y servicios a la población.

Pero, además, también existen aspectos estructurales como la evasión de impuestos y el contrabando aduanero, que no se atacan de fondo, según la apreciación de expertos en el tema. La destitución de un superintendente por no alcanzar las metas de recaudo es algo que va más allá. Hay consenso en que debe existir un involucramiento de otras autoridades para garantizar el cumplimiento de esos compromisos desde sus facultades para cerrar las filas.

A la pregunta: ¿se podrán alcanzar las metas de recaudación?, los expertos brindaron sus puntos de vista y aseveran que existen múltiples factores tanto locales como internacionales.

También se emplean las cifras más altas para hacer los cálculos, que obedece a un juego político de “inflar” el presupuesto. En Guatemala, la Comisión Técnica de Finanzas Públicas (CTFP) es el órgano que por ley prepara los escenarios para hacer esos cálculos de recaudación y los pronósticos de crecimiento económico y con base a estos indicadores se formula el presupuesto para el siguiente año.

La CTFP la integran delegados de los ministerios de Finanzas, Banco de Guatemala, Superintendencia de Administración Tributaria y la Secretaria de Planificación y Programación de la Presidencia y en mayo de cada año presentan los escenarios para el ejercicio siguiente.

En mayo empieza la formulación del proyecto del gasto público, según el ciclo presupuestario y esa es una de las críticas que hacen diputados por el desfase de las cifras.

En 2019, la meta de recaudación no se alcanzó por Q1 mil 393 millones, que es la brecha fiscal, pero la recaudación creció un 6%.

Guido Rodas, exministro de Economía y exmiembro de la Junta Monetaria, consideró que la formulación de la recaudación se hace con “las cifras más optimistas”, pero luego suceden eventos que influyen en el comportamiento de la economía, el comercio exterior, la inflación y el consumo, que impactan en las previsiones y por eso no se llega a la programación.

“Hay una fórmula de cuántos ingresos indirectos y directos se captan, se hacen un símil y se incluye hasta la evasión fiscal que es de unos Q10 mil millones, la subfacturación que está en aduanas y todo eso se incluye”, manifestó Rodas (2019), quien también laboró en la banca central preparando los cálculos del crecimiento económico anual.

Al entender de Rodas, muchas veces, las correcciones del crecimiento económico las hacen organismos internacionales, se corrige la plana hacia la baja y esa es la primera observación, pero la meta se sigue proyectando con las cifras altas.

Recordó que en los últimos cinco años se cambiaron las tasas del crecimiento del PIB hacia la baja, el crecimiento real de la producción fue menor e implicó no alcanzar a la programación fiscal.

2.13.1 “Tacuche” a la medida: Un juego político

En esos mismos términos coincide el diputado Carlos Barreda, quien ha participado en la Comisión de Finanzas y confirma que en la formulación del presupuesto para el siguiente ejercicio se ubican los escenarios del primer trimestre del año, no se actualizan y cuando llega la iniciativa en septiembre al Congreso no se actualizan, y esa es otra de las fallas que han detectado.

En este caso, reconoció que existe un juego político asociado a que, si no se aprueba el presupuesto, se quedará el monto similar para el año siguiente y por lo tanto el mismo monto de la recaudación, que puede convenir a las autoridades de turno con las asignaciones.

“La idea es que el ‘tacuche’ le quede grande, es decir, inflar las cifras porque si no se aprueba el presupuesto se quedan con las mismas cifras”, reconoció el diputado.

Barreda advirtió que el primer paso que deberá de hacer el nuevo superintendente que salga electo es revisar la meta de recaudación para este año que es el mismo del 2019, por Q 64 mil 27 millones y considerar si las va a alcanzar.

En todo caso, dijo Rodas, nunca se utilizan las proyecciones pesimistas, pero deben ser realistas y no tan optimistas, tanto en la recaudación como en el crecimiento de la economía.

2.13.2 Incumplimiento en la regla, no la excepción

El historial de metas programadas en la Administración Tributaria guarda un patrón: no se alcanzan las proyecciones.

Tabla 1

Historial de metas programadas

(cifras en millones de quetzales)

Año	Recaudación	Meta	Diferencia
2010	34772	35567.90	-795.94
2011	40292.20	38789.88	1502.27
2012	42,819.80	43,611.11	-791.28
2013	46,335.50	49,107.03	-2771.48
2014	49,096.90	51,500.70	-2403.79
2015	49,730.70	54,701.10	-4970.37
2016	54,109.50	54,701.10	-591.64
2017	56,684.10	57,994.80	-1310.73
2018	58,835.60	57,994.80	840.79
2019*	62,591.70	64,027.70	-1393.00

*estimado

Fuente: Icefi-Prensa Libre

En la tabla 1 se puede observar que en el año 2018 sí se cumplió con la meta de recaudación tributaria, recordando que el presupuesto del año 2018 no se aprobó y se tomó como base el del año 2017 por lo que las metas de recaudación fueron las mismas que el del año 2017, entonces no se pudieron inflar los presupuestos ni tuvo el porcentaje de la estimación correspondiente, además la Administración Tributaria empezó con la fiscalización masiva, realizó controles en aduanas.

La diferencia también se debe a varios factores externos a la Administración Tributaria, dentro de ellos puede mencionarse que en el año 2018 se observó una evolución de las

variables macroeconómicas distintas a la prevista en las metas de recaudación, específicamente el menor dinamismo de los agregados corrientes, a los cuales se asocian los impuestos relevantes del sistema tributario vigente; estos resultados de recaudación son influenciados por los precios internacionales de los combustibles y por el efecto de la variación del tipo de cambio.

Otros elementos que influyen son los aspectos que vienen desde afuera y que pueden provocar que la inflación sea más baja y otros los shocks externos que impactan en la economía.

Por ejemplo, citó Rodas, que una inflación alcista repentina, una escasez de combustible o falta de liquidez pueden impactar severamente en el aparato productivo nacional y eso tendría consecuencias en el sistema tributario.

Por inercia a todos los superintendentes los van a destituir, porqué nunca llegarán a las metas y se deberían considerar esos factores”

2. 13.3 Desde el contrabando hasta el petróleo

Además de que no se ataca el contrabando aduanero, ni la evasión y no hay incentivos para los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones, de entregar cuentas claras o que esos impuestos se reflejen en infraestructura o la prestación de servicios de calidad.

Eduardo Girón, presidente de la Cámara de Industria de Guatemala (CIG), remarcó que por el contrabando se dejan de percibir ingresos y debe ser una lucha frontal a este flagelo, que tiene un efecto en el sistema y a las empresas que producen localmente.

El diputado Barreda enfatizó que también se debe combatir la corrupción sobre todo en las aduanas, hacer una limpia de las estructuras de poder y romper ese círculo vicioso para lograr alcanzar las metas.

Para Hugo Beteta Méndez-Ruiz, director de la sede subregional de la Comisión Económica para América Latina (Cepal), para alcanzar las metas del recaudo se debe considerar el factor externo, la caída del comercio exterior o precios de los derivados del petróleo.

“Hay que tomar en cuenta cuáles son los aspectos atribuibles a la gestión tributaria y qué cosas responden a la economía doméstica o internacional”, mencionó, al recordar que Guatemala es uno de los países con menor carga tributaria en la región y el otorgamiento de incentivos a determinados sectores productivos que no son estratégicos.

Aconsejó que en las revisiones futuras de la programación se deben dejar claras las razones del porqué no se alcanzaron la cifras, si fue por la falta de gestión del administrador tributario o si fue por una desaceleración económica.

Beteta consideró que no se deben subestimar las metas porque pueden tener repercusiones irreversibles.

Expresó que, si son metas bajas, no habrá un mayor esfuerzo tributario, pero si hay tendencia por encima de la meta habrá mayor gasto y eso es delicado para la economía.

“Si la meta se pone baja no habrá presión, si se recauda más de la meta se empieza a gastar y algunos sectores cuestionan y todo esto tiene que ver con el ciclo económico”, añadió.

En todo caso, mencionó que debe existir el vínculo entre el ente recaudador y el Ministerio de Finanzas y por institucionalidad crear los pronósticos adecuados, de cuánto va a hacer el incremento de la recaudación por mejoras tributarias.

Rodas agregó que en el 2016 y 2017 cuando se implementaron medidas judiciales de cobranza a los contribuyentes la recaudación se elevó sustancialmente.

Édgar Pape Yalibat, exintegrante del Directorio, dijo que un solo ente como en este caso, la SAT no podrá lograr alcanzar las metas y necesita que se involucren otras instituciones y organismos.

En esto casos mencionó al Congreso como palanca para ejercer mayor coerción y un trabajo alineado.

“La variable fiscal y tributaria dependen del comportamiento de otras instituciones de la conducta del empresariado.”

3. Metodología

Este capítulo contiene la metodología utilizada en el estudio relacionado al analizar los efectos del incumplimiento en las metas de recaudación tributaria en el presupuesto de la República de Guatemala.

3.1 Definición del problema

Cada año se establecen las metas de recaudación por parte del Ministerio de Finanzas Públicas y la Superintendencia de Administración Tributaria, se dan a conocer públicamente lo que se recauda de forma anual, cuando el Gobierno falla en la estimación de las metas de recaudación tributaria, cualquiera podría pensar en una deficiente y hasta una mala previsión de los técnicos de la SAT, del Ministerio de Finanzas y del Congreso al momento de aprobar los presupuestos de gastos e ingresos del Estado, pero no se trata de errores sino de decisiones que afectan a toda Guatemala, por ende los más afectados son los que menos tienen, por eso es necesario conocer ¿cuáles son los efectos en el incumplimiento de las metas de recaudación tributaria en el presupuesto de Guatemala?

3.2 Objetivos

Los objetivos son los resultados que se pretenden alcanzar con la investigación relacionada a conocer los efectos del incumplimiento en las metas de recaudación tributaria en el presupuesto de la República de Guatemala.

3.2.1 Objetivo general

Analizar los efectos del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria en el presupuesto de la nación.

3.2.2. Objetivos específicos

- Conocer las metas de recaudación tributaria, cómo se calcula y su relación con el presupuesto de Ingresos y Egresos de la República de Guatemala.
- Describir los efectos del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria por medio de sus causas para entender su incidencia con el presupuesto.
- Conocer el presupuesto de Guatemala para identificar su clasificación, quien lo aprueba y cuales son sus fuentes de financiamiento.

3.3 Diseño de la investigación

Se utilizó un diseño, no experimental longitudinales o evolutivos de tendencia, derivado del alcance de la investigación, donde se observó y analizó la relación de las consecuencias por no alcanzar las metas de recaudación en el presupuesto de la República de Guatemala. Este diseño se utilizó para cumplir los objetivos de la investigación.

3.4 Método de investigación

Es un proceso destinado a explicar fenómenos, establecer relaciones entre los hechos y enunciar leyes que permitan obtener, con estos conocimientos, aplicaciones útiles al hombre, el método que se utilizó fue el científico con sus tres fases: recopilación de información bibliográfica, de campo; presentación, análisis de información y conclusiones de los resultados obtenidos.

3.5 Alcance de la investigación

El alcance de esta investigación fue descriptiva y explicativa, también fue una investigación mixta (cuantitativa y cualitativa).

3.6 Técnicas de recolección de información

Las técnicas utilizadas fueron:

3.6.1 Bibliográfica: toda la teoría recolectada de libros, revistas, periódicos, leyes, informes de SAT.

3.6.2 De campo: la información recolectada se obtuvo por medio de cuestionarios a los jefes y/o jefes de la Superintendencia de Administración tributaria y Ministerio de Finanzas públicas y la comparación entre los presupuestos de la República de Guatemala.

3.7 Instrumentos de investigación

Dentro de los instrumentos utilizados se menciona: la técnica bibliográfica, el cuestionario y la guía de observación en la lista de comparación.

3.8 Resumen del procedimiento utilizado

El procedimiento utilizado para obtener la información del trabajo profesional de graduación presentado, se realizó conforme a los instrumentos anteriormente mencionados, por ejemplo, la consulta de información en fuentes oficiales, cuestionarios a profesionales expertos en el tema, adicional se consultó en la página de SAT, Ministerio de Finanzas públicas, todo esto con el fin de alcanzar los objetivos planteados.

4. Discusión de resultados

El presente capítulo presenta los resultados de la investigación relacionados con los efectos del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria en el Presupuesto de la República de Guatemala.

4.1 Metas de recaudación tributaria en el Presupuesto de la República de Guatemala.

Las metas de recaudación se establecen cada año para lograr cubrir el presupuesto, es por eso que existe un convenio para el cumplimiento de las metas de recaudación tributaria entre el Ministerio de Finanzas Públicas y la Superintendencia de Administración Tributaria.

Es importante destacar que la Meta de Recaudación Tributaria es anual por impuesto, conforme a los referidos convenios, en tanto que la programación mensual constituye la distribución más probable para cada uno de los impuestos.

De acuerdo con el artículo 23 bis del Decreto 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la SAT, indica que la meta de recaudación tributaria debe considerar:

- a. Pronóstico técnico de la recaudación tributaria esperada, de conformidad con aspectos económicos, financieros y legislación vigente;
- b. Metas de recaudación tributaria adicional por reducción del incumplimiento tributario, de la defraudación tributaria o aduanera, la meta de facilitación del cumplimiento de los contribuyentes, y otras metas incluidas y asociadas a la aplicación del Plan de Recaudación, Control y Fiscalización, establecidas por la Superintendencia de Administración Tributaria.

Tabla 2

Metas de recaudación tributaria 2018 y 2019

(Cifras expresadas en millones de quetzales)

DESCRIPCIÓN	Meta de Recaudación 2017	DESCRIPCIÓN	Meta de Recaudación 2019
IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR	15,767.9	IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR	18,336.6
Al Valor Agregado Importaciones	13,290.5	A Valor Agregado Importaciones	15,628.0
Derechos Arancelarios ^(DAI)	2,477.4	Derechos Arancelarios ^{DA}	2,708.6
IMPUESTOS INTERNOS SAT	38,495.1	IMPUESTOS INTERNOS SAT	44,032.3
Sobre la Renta ^(ISR)	15,112.0	Sobre la Renta	16,257.1
De Solidaridad ^(ISO)	4,467.6	De Solidaridad	5,019.3
Sobre el Patrimonio	24.7	Sobre el Patrimonio	27.9
Al Valor Agregado Doméstico	12,062.7	A Valor Agregado Doméstico	15,441.9
Sobre Distribución de Bebidas	787.6	Sobre Distribución de Bebidas	820.4
Sobre Tabaco y sus productos	398.5	Sobre Tabaco y sus productos	356.9
Sobre Distribución de Petróleo y sus Derivados ^(IDP)	3,256.0	Sobre Distribución de Petróleo y sus Derivados ^{DP)}	3,514.6
Sobre Distribución de Cemento	109.7	Sobre Distribución de Cemento	124.6
Sobre Timbres Fiscales y Papel Protocolo	389.5	Sobre Timbres Fiscales y Papel Protocolo	498.3
Sobre Circulación de Vehículos ^(ISCV)	850.2	Sobre Circulación de Vehículos ^{ISCV)}	914.8
Específico a la Primera Matriculación de Vehículos Terrestres ^(IPRIMA)	1,031.1	Específico a la Primera Matriculación de Vehículos Terrestres ^{PRIMA)}	1,048.0
Otros	5.5	Otros	8.5
OTROS INDIRECTOS Y OTROS DIRECTOS	3,200.0	OTROS INDIRECTOS Y OTROS DIRECTOS	1,100.0
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS SAT NETOS	57,463.0	TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS SAT NETOS	63,468.9
Devolución y provisión del crédito fiscal de IVA	2,751.6	Provisión para devolución de Crédito Fiscal	2,701.7
TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS SAT BRUTOS	60,214.6	Autoacreditamiento	380.0
Producto Interno Bruto a precios corrientes	561,579.2	TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS SAT BRUTOS	66,550.6
Carga Tributaria	10.2%		

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo.

Se observa que, en términos netos, es decir, descontando la provisión para atender las devoluciones del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado a favor de los exportadores, la meta de recaudación para el ejercicio fiscal 2018, asciende a la cantidad de Q. 57,463,000.00 es igual a del año 2017 porque el Congreso de la República de Guatemala no aprobó el presupuesto general de ingresos y egresos del Estado para 2018, razón por la cual se tomó la misma cantidad de meta de recaudación del año 2017 y en el siguiente año se incrementó para el ejercicio fiscal 2019, este asciende a la cantidad de Q. 63,468,900,000.00.

Las metas de recaudación para el 2019 se calculan de la siguiente manera:

- Se parte de la recaudación observada, por impuesto

- Se descuenta de la recaudación de 2017 el Acuerdo Gubernativo 82-2017 y pagos extraordinarios
- Se estima el cierre de SAT 2018 en Q 59,707.0 millones (Ene-Abr observado y May-Dic estimado escenario medio)
- Se descuenta la porción de las Medidas Administrativas 2018 que no forma base de la estimación 2019.
- Se agrega el crecimiento por la actividad económica (Banguat) Q 4,348.4 millones (Escenario Medio).
- Se establece una recaudación pasiva 2018 Q 63,455.4 millones
- Se establece una meta por reducción de incumplimiento tributario de Q 1,580.0 millones. (SAT, 2018)

En Guatemala las metas de recaudación tributaria se encuentran previamente condicionadas por el Presupuesto General del Estado, en el mismo, se detallan en su totalidad los ingresos y los egresos que el país espera tener a lo largo del año y por ello deben existir las fuentes de financiamiento del presupuesto como las metas de recaudación, tarea que compete a la SAT, estas sustentan principalmente el Presupuesto de la República de Guatemala.

4.1.1 Evolución de la recaudación tributaria al mes de diciembre 2019

Los resultados de recaudación de los ingresos del Gobierno Central de la República de Guatemala por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, acumulados al mes de diciembre 2019, alcanzó un total de Q 62,077.3 millones, presentando un crecimiento interanual de 6.7%, comparado con la recaudación acumulada al mes de diciembre 2018, equivalente a Q3,876.5 millones.

En el caso de los impuestos al comercio exterior, se observó un incremento de Q 975.5 millones al comparar la recaudación de enero a diciembre 2019 con la realizada en 2018

para dicho período, con un crecimiento interanual de 5.7%. Adicionalmente, los impuestos internos presentaron un crecimiento interanual de 7.0%, con un incremento de Q 2,901.1 millones respecto de lo realizado al mes de diciembre 2018.

Conforme a los resultados observados, el Impuesto al Valor Agregado fue el rubro de mayor captación, alcanzando una recaudación en términos netos de Q 29,920.0 millones, 48.2% del total, de los cuales Q 15,308.9 millones correspondieron al IVA por importaciones y Q 14,611.2 millones al IVA doméstico.

El Impuesto Sobre la Renta registró una recaudación de Q 17,098.4 millones, manteniendo el segundo lugar en importancia al alcanzar el 27.5% del total neto, teniendo una variación positiva de 5.3% con respecto al año anterior.

En el Impuesto de Solidaridad se alcanzó una recaudación de Q 4,831.4 millones, monto que representó el 7.8% del total y una variación del 3.8% respecto de lo realizado el año anterior.

4.2 Causas del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria en el Presupuesto de la República de Guatemala

Las razones que explican este comportamiento son múltiples y varían para cada ejercicio fiscal, dijo Abelardo Medina Bermejo, analista del Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales y exintendente de recaudación.

Destacó que entre las principales causas está la constante rotación del personal, las jefaturas intermedias, así como los cambios de superintendente e intendentes.

Explicó que cada superintendente o intendente tienen una curva de aprendizaje que dura entre seis a ocho meses, y tienen otros diez meses para implementar sus programas y esa situación ya es un rezago.

“El recurso humano es muy volátil y cada vez que se empiezan con programas surgen las rotaciones”, indicó el analista.

Al haber una constante rotación del personal dentro del directorio, no se tiene claro los objetivos de la SAT, porque cada persona que ocupa el puesto piensa individualmente lo que quiere trabajar y no en el bien común, esto no ayuda al momento de realizar el presupuesto para el siguiente año porque no se tiene una línea de trabajo estable.

Para el consultor fiscal Óscar Chile Monroy, otro problema es que las cifras de cobranza (para financiar el presupuesto) son sobrevaloradas y es muy recurrente está práctica precisamente en los últimos diez años.

Por otro lado, dijo Chile Monroy, están los factores macroeconómicos y particularmente en este ejercicio se vivió la incertidumbre generada por los resultados de las elecciones generales que paralizaron de manera temporal la actividad económica y varias operaciones de negocios que no generaron movimiento, y que a su vez impide el incremento de la recaudación.

4.2.1. Evasión: problema recurrente

Medina Bermejo dijo que hay un incremento en la evasión del impuesto sobre la renta (ISR) y valor agregado (IVA) (doméstico e importación) así como del contrabando y la economía informal, que, sin apoyo político, la SAT no puede trabajar en reducir esa brecha, o sea que, si no hay compromiso de respaldo por la Policía Nacional Civil, el Ministerio Público y hasta el Ejército para poder controlar los focos de contrabando aduanero o evasión, difícilmente se podrá hacer las correcciones.

Tanto Medina Bermejo como Chile Monroy coinciden en que hay iniciativas de ley que aprueba el Congreso que vuelven más difícil la cobranza, como por ejemplo la aprobación de la Ley sobre Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria, que crea un nuevo régimen al sector agropecuario, las iniciativas para la ley para la industria del Cine, las de Líneas Aéreas, entre otras.

Las leyes no son claras, por eso se hace difícil la cobranza y el contribuyente no tiene la seguridad ni la plena confianza de pagar lo que le corresponde tributar, además la baja cultura tributaria por parte de los guatemaltecos ayuda a que no se recaude lo establecido, aunque las leyes no sean claras, esto no justifica que sea viable la evasión de impuestos, al final es decisión del individuo si evade o no, porque si no todos estarían evadiendo al aplicar las leyes correspondientes.

4.2.2 Práctica sistemática

Jorge Lavarreda, analista del Centro de Investigaciones Económicas Nacionales (Cien), dijo que la sobreestimación de las cifras de recaudación se acentuó desde el 2013 como una práctica perversa.

“Se creó una práctica sistemática de sobreestimar las cifras que afectan la ejecución del presupuesto”, subrayó Lavarreda. Dijo que, en el caso de los ingresos tributarios, se crearon bolsones que no son justificables.

En todo caso, consideró que se deben hacer cambios a la Ley General del Presupuesto, sobre todo en la parte de los ingresos tributarios.

Otro error es que las proyecciones de recaudación se trabajan con información del primero y segundo semestre del año, y en el transcurso del tiempo, no se hacen los ajustes, cuando hay variables macroeconómicas.

“Nunca se hacen los ajustes ni se actualizan las cifras”, precisó Lavarreda.

Chile Monroy opinó que, con este monto acumulado se debe trabajar en los análisis y evaluar en dónde están las fallas para enmendarlas, determinar los factores y deficiencias para aprender del pasado con miras al futuro.

“Se debe brindar las facilidades para el pago de impuestos para los contribuyentes y no hacer los pasos engorrosos”.

4.3 Presupuesto de Guatemala

El presupuesto es el límite de gastos que una entidad puede realizar durante un año, de acuerdo a los ingresos que espera recibir, y debe ser la expresión financiera de los programas y proyectos que ejecutará para alcanzar los objetivos del plan de gobierno.

En el sector público, la elaboración del presupuesto permite estimar los recursos con que contaremos y distribuirlos de acuerdo a las prioridades del gobierno entre las distintas instituciones. Indica el límite de gasto de cada entidad, para realizar las actividades requeridas para alcanzar sus planes y objetivos a través de sus programas y proyectos.

El presupuesto constituye una buena base para la transparencia en el uso de los recursos públicos, pues permite conocer de manera ordenada el destino del gasto realizado por las entidades públicas, y de esa forma permite evaluar los resultados de la gestión pública.

Por otra parte, no pueden obtenerse recursos de préstamos y donaciones para nuevos proyectos a menos que se tenga un presupuesto que permita evaluar la capacidad de pago y endeudamiento del país.

4.3.1 Normas que rigen el Presupuesto

Estas leyes y normas que regulan el presupuesto varían según la clase de entidad pública de que se trate. En el Sector Público, las entidades se pueden dividir en dos grandes grupos: las del Sector Público Financiero y las del Sector Público no Financiero.

Entre las entidades del sector público no financiero están los Ministerios de Estado y secretarías de la Presidencia, las entidades descentralizadas, autónomas, empresas públicas y las municipalidades. En el caso de las municipalidades es el Código Municipal la ley que más directamente regula su presupuesto. En el caso de una entidad autónoma, la ley del Congreso de la República por medio de la cual fue creada, así como las normas establecidas por las máximas autoridades de la entidad afectan directamente al presupuesto, pero lo importante es que, para todos los tipos de entidades públicas, la Ley Orgánica del Presupuesto señala los principales lineamientos en cuanto a los requisitos que deben llenar sus presupuestos, su composición y la evaluación de los mismos.

Los lineamientos que deben cumplirse en relación con los presupuestos públicos son de diversos niveles, los cuales ordenados de mayor a menor jerarquía son:

- a) Constitucionales
- b) Leyes Ordinarias.
- c) Acuerdos Gubernativos y Ministeriales

4.3.2 Otras leyes con incidencia en el Presupuesto

Hay algunas leyes que establecen el destino que debe tener la recaudación de impuestos. Con ello se pretende garantizar el financiamiento para ciertas entidades y programas de gasto prioritarios, y obligan al Gobierno a trasladarles cierta cantidad de recursos cada año. Entre ellas, las más importantes son las siguientes:

Tabla 3

Beneficiarios de la recaudación

Ley	Beneficiario de la Recaudación
<p>Ley del impuesto al valor agregado - IVA- Decreto No. 27-92 del Congreso de la República, Art. 10.</p>	<p>Municipalidades: de la recaudación total por el IVA, la octava parte (1.5% del 12% del IVA) se debe destinar al financiamiento de programas de funcionamiento e inversión de los gobiernos municipales.</p> <p>Gasto social: de la recaudación total por el IVA, la octava parte (1.5% del 12% del IVA) se debe destinar al financiamiento de programas de gasto en las áreas de seguridad alimentaria, educación primaria y seguridad ciudadana.</p> <p>Fondos sociales: de la recaudación total por el IVA, la doceava parte (1% del 12% del IVA) se debe destinar al financiamiento de los fondos sociales para inversión en el área rural.</p> <p>Consejos Desarrollo Urbano y Rural: de la recaudación total por el IVA, la doceava parte (1% del 12% del IVA) se debe destinar al financiamiento de los proyectos de inversión de los Consejos de Desarrollo.</p>
<p>Ley del impuesto sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos. Decreto No. 70-94, Art. 6 al 9</p>	<p>De la recaudación del impuesto por cada tipo de vehículo establece un porcentaje de destino para las municipalidades del país, el departamento de tránsito de la Policía Nacional Civil, la Marina Nacional y para la Dirección de Aeronáutica Civil.</p>
<p>Ley del impuesto a la distribución del petróleo crudo y combustibles derivados del petróleo. Decreto No. 38-92, Art. 23</p>	<p>De la recaudación del impuesto sobre cada tipo de gasolina y diésel destina un porcentaje para las Municipalidades del País y para el Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda, que debe destinar al mantenimiento de la red vial del país.</p>

Ley	Beneficiario de la Recaudación
Ley del impuesto único sobre inmuebles. Decreto No. 15-98, Art. 2	Indica un porcentaje de la recaudación para las municipalidades que no recaudan por cuenta propia el impuesto. La mayoría de municipalidades se encarga directamente de esta recaudación.
Ley del impuesto específico a la distribución de cemento. Decreto No. 79-2000, Art. 2.	La recaudación total del impuesto debe destinarse a programas de vivienda popular.
Ley de tabacos y sus productos. Decreto No. 61-77. Reformado por el Decreto No. 65-2001, Art. 6.	Los ingresos que se perciban como producto de este impuesto, se destinan al financiamiento de los gastos de salud preventiva y curativa, a cargo del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.
Ley del impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas. Decreto No. 21-04, Art. 25	Establece que de los recursos recaudados por el impuesto se destinará un 15% para programas de salud sexual y reproductiva, planificación familiar y alcoholismo del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Dicho destino no puede transferirse para otro fin.
Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto No. 1-98. Art. 33.	Establece que el 2% del total de los impuestos por la SAT deben transferirse a esta entidad para su funcionamiento normal.
Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas. Decreto No. 31-2002. Art. 32.	Establece una asignación anual para esta entidad, no menor del 0.70% de los ingresos ordinarios del Estado, determinados en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, para cubrir sus gastos de funcionamiento.
Decreto No. 101-96. Artículo 21. Ley forestal.	El organismo ejecutivo deberá aportar anualmente al Instituto Nacional de Bosques -INAB- una asignación presupuestaria no menor del 10% del monto global del rubro de gastos de administración que se apruebe para el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación

En la anterior tabla se puede observar que las metas de recaudación se encuentran designados los porcentajes correspondientes por ley para distribuir los diferentes ingresos y así sufragar los gastos de las entidades del Estado.

Cada año, al analizar el presupuesto del siguiente año, en este caso para 2019, se puede observar que los mismos errores de siempre se repiten año con año. Nada nuevo para el proyecto de presupuesto de 2019 pues otra vez se presenta desfinanciado, con ingresos fiscales sobreestimados y gastos inflados, sobre todo llama la atención un par de rubros como lo es Educación e Inversión.

Para el 2018 se aprobó que los ingresos fueran, redondeando, de Q.62.4 mil millones mientras que el ejecutado de 2017 fue de Q.60 mil millones (un 4% lo cual era razonable). Para el 2019 se quiere incrementar los ingresos a Q.69 mil millones que es un 10.6%. Esto no es razonable, está sobreestimado. Si los ingresos tributarios no llegan a lo esperado, Q.58 mil millones este año (2.3% mayor que 2017) mucho menos se logrará que en 2019 se alcanzan los Q.65.2 mil millones que se pretenden cobrar (un 12.43% por encima de lo aprobado para 2018).

Las estimaciones del PIB para Guatemala han venido a la baja, tanto por estimaciones de organismos internacionales como por el propio Banco de Guatemala. Con resoluciones confusas y contradictorias de la Corte de Constitucionalidad, la inversión externa en el país viene a la baja y esto es un factor para que el crecimiento económico también disminuya. Por aparte, el exceso de regulaciones que cada día agobian más a las empresas, la lentitud en obtener permisos y licencias por parte de quienes deben otorgarlos hacen que este país reduzca su crecimiento económico cuando deberíamos estar acelerándolo.

Los ingresos sólo es un lado de la ecuación y los gastos es la otra que no tienen relación entre ellas porque el gasto total de 2017 quedó en Q 67.3 mil millones mientras que el aprobado para 2018 fue Q. 72.7 mil millones (un 8% adicional lo cual implicó deuda y contención del gasto). Para 2019 quieren que se les aprueben Q.85.4 mil millones que es un 17.52% adicional al aprobado en 2018 (ni siquiera están considerando cómo terminará el año y ya están pidiendo un incremento irreal). La deuda se incrementará, en

términos netos, el 13.76% con relación al presupuesto aprobado de 2018 (pasará a Q29.6 mil millones en 2019 vs. Q.26 mil millones aprobados para 2018).

Se tienen que analizar los ingresos y la forma de pagar el capital y los intereses. Por eso, aunque digan que la deuda de Guatemala es baja en relación con el PIB y con otros países, su capacidad de pago está prácticamente agotada. Sólo el servicio de la deuda para 2019 se incrementa en Q1,740 millones con relación a lo aprobado en 2018 (esto es un 14.42% adicional). Estamos pagando la deuda de nuestros gobernantes pasados y cada día afecta más al presupuesto del Estado haciendo que quede menos para lo fundamental. Encima de todo, parte de esta deuda ha sido malgastada y otra parte se ha ido a funcionamiento lo cual no debería ser así.

Dentro de los rubros está el del Ministerio de Educación el cual se pretende aumentar en un 19.66% y casi todo va para funcionamiento, pero además este presupuesto se ve aumentado no por la mejora en la calidad de la educación de los alumnos sino por las presiones del sindicato de dicho ministerio.

El Ministerio de Comunicaciones se incrementa en un 57%. Es verdad que hace falta mantenimiento y mucha obra de infraestructura en el país.

4.4 Análisis de los efectos del incumplimiento de las metas de recaudación tributaria en el presupuesto de la República de Guatemala

Con una meta para 2018 de Q 57,924.00 millones en concepto de recaudación tributaria, cabe mencionar que es la misma del año 2017, Guatemala enfrenta uno de sus ciclos económicos más desfavorables. El monto es inalcanzable en las condiciones actuales, entre otras, baja inversión del Gobierno, desconfianza generalizada de la población y las exoneraciones de impuestos a todos los integrantes del Cacif, de hecho, este es el mejor incentivo para pertenecer a este selecto grupo.

La destitución de un superintendente por no alcanzar las metas de recaudo es algo que va más allá. Hay consenso en que debe existir un involucramiento de otras autoridades para garantizar el cumplimiento de esos compromisos.

La sobreestimación de indicadores, el desempeño de la economía y la falta de medidas administrativas para incrementar la recaudación, son algunos de los tropiezos que hacen que las metas de la cobranza sean inalcanzables en los ejercicios fiscales, que impactan en la ejecución presupuestaria que se refleja en una menor prestación de bienes y servicios a la población.

Pero, además, también existen aspectos estructurales como la evasión de impuestos y el contrabando aduanero, que no se atacan de fondo, inflar metas para elevar presupuesto. También se emplean las cifras más altas para hacer los cálculos, que obedece a un juego político de “inflar” el presupuesto.

Uno de los elementos que debía ayudar a que la recaudación se incrementara era la entrada en vigencia del Decreto 37-2016, mediante el cual se estableció la liberación del secreto bancario.

Esto según el Ministerio de Finanzas y los especialistas de la Superintendencia, sin embargo, la contribución fue mínima casi imperceptible, lo que no quiere decir que no ayudara, es que la meta impuesta fue demasiado alta, no se consideró el ambiente de negocios, el crecimiento real del producto interno bruto y otros factores que influyen.

El Presupuesto que quedó vigente para año 2019 contabilizó el 66.2 por ciento para gastos de funcionamiento, 17.8 por ciento para inversión y 15.9 por ciento para el servicio de la deuda.

Los gastos de funcionamiento siguen siendo los que mayor peso tienen en la distribución del Presupuesto. Para 2019 la propuesta que analiza el Congreso de la República prevé

Q58.2 millardos para este destino, pero el pago del servicio de la deuda requiere más de Q13.8 millardos, es decir el 15.4 por ciento del total que solicita el Ejecutivo.

Recordando que los Gastos de Funcionamiento: son los que garantizan el funcionamiento del órgano estatal, entre ellos están los gastos de personal, gastos generales, transferencias y gastos de operación.

Conclusiones

1. El incumplimiento de las metas de recaudación reduce los recursos que pueden destinarse al aumento de la cobertura y calidad de los bienes y servicios públicos, hay menos para invertir en educación, salud, seguridad, lucha contra la desnutrición, por lo que el presupuesto apenas llega a cubrir el gasto público más rígido.
2. En 2019, la meta de recaudación tributaria no se alcanzó por Q1 mil 393 millones, que es la brecha fiscal, pero la recaudación creció un 6%. A pesar del crecimiento de la recaudación, el sector público dispone de pocos recursos tanto para promover el crecimiento económico y la generación de empleo, como para crear mejores condiciones de vida para los habitantes. Además, los bajos niveles de transparencia, aunque se hayan implementado avances importantes en la rendición de cuentas y la gestión presupuestaria, limitan el éxito del Gobierno en la construcción del bienestar común.
3. Los presupuestos se inflan porque se hacen sin conocimiento de la realidad económica del país por eso existe error en los cálculos para determinar la meta de recaudación tributaria, razón por la que en los últimos años no se han alcanzado las metas de recaudación.
4. El Presupuesto que quedó vigente para año 2019 contabilizó el 66.2 por ciento para gastos de funcionamiento, 17.8 por ciento para inversión y 15.9 por ciento para el servicio de la deuda. Los gastos de funcionamiento siguen siendo los que mayor peso tienen en la distribución del Presupuesto, o sea que, se gasta más en salarios que en invertir o pagar la deuda de Guatemala.

Recomendaciones

1. Que la Superintendencia de Administración Tributaria cumpla las metas de recaudación tributaria, establecidas en el convenio de mutuo acuerdo con el Ministerio de Finanzas Públicas, para no reducir los recursos destinados a la cobertura y calidad de los bienes y servicios públicos. Esto lo puede hacer quitando todas las exenciones otorgadas a las diferentes organizaciones, poniendo un porcentaje menor al 25% sobre la renta, pudiendo ser un 15% para todas las entidades que ayudan al Estado a cumplir con las obligaciones que le competen.
2. Que la Superintendencia de Administración Tributaria no se confíe en el crecimiento de la recaudación tributaria sino en cumplir las metas de recaudación para que el sector público pueda asignar adecuadamente los recursos y así promover la estabilidad y el crecimiento económico; aumentar los niveles de transparencia en la rendición de cuentas como en la gestión presupuestaria, para lograr con éxito el bienestar común.
3. Que la Comisión Técnica de Finanzas Públicas realice un estudio asertivo con la realidad económica de Guatemala para evitar que los presupuestos se inflen y se puedan alcanzar una recaudación tributaria en función de los objetivos propuestos, tanto desde el punto de vista del financiamiento del gasto público, como de incidir en la economía.
4. Que el Congreso de la República de Guatemala modifique la Ley Orgánica del Presupuesto y su Reglamento para redistribuir la máxima equidad posible entre el funcionamiento, la inversión y al pago de la deuda tanto interna como externa, y no que la mayor distribución sea para gastos de funcionamiento del sector público.

Bibliografía

Céntrangolo, O., & Gómez-Sabaini, J. C. (2006). *Tributación en América Latina. En busca de una nueva agenda de reformas*. Santiago de Chile: de las Naciones Unidas.

Estrada Pérez, Esdras Leopoldo. (2014) "Guía técnica para la elaboración del presupuesto por resultados en una entidad autónoma del Estado". (Tesis de Maestría). USAC. Guatemala.

González Lemus, José Abraham. (2011) Análisis de la aplicación de los impuestos extraordinarios en Guatemala. (Tesis de Maestría). USAC. Guatemala.

Morales, J. M. (2017). *Análisis Tributario del Impuesto Sobre La Renta en el régimen de rentas de trabajo y su incidencia con la recaudación tributaria, en República de Guatemala, durante el período 2011-2015*. (Tesis de Maestría). USAC. Guatemala.

Pérez, A. (16 de febrero de 2015). La meta de recaudación no es tan importante si hay de dónde conseguir más dinero. *Plaza Pública*.

Presupuesto Ciudadano 2011, Ministerio de Finanzas Públicas, Dirección de Transparencia Fiscal, Guatemala C. A. 24 páginas.

Públicas, M. d. (2018). *Presupuesto Ciudadano 2018*. Guatemala: Dirección de Evaluación fiscal.

Villegas, H. B. (s.f.). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*.

Zeissig, J. M. (26 de febrero de 2019). Cambiar la mediocre recaudación tributaria. *Prensa Libre*, pág. 1.

E-grafía

Aguilar, Percy (2017). ¿Por qué no se alcanza la meta de recaudación tributaria? *La voz de Xela*. Obtenido de <http://lavozdexela.com/opiniones/los-influyentes/no-se-alcanza-la-meta-recaudacion-tributaria/>

Álvarez, Lorena (2018) Presupuesto 2019 asignaría 19.8 por ciento a inversión. *elPeriódico*. Obtenido de <https://elperiodico.com.gt/inversion/2018/09/03/presupuesto-2019-asignaria-19-8-por-ciento-a-inversion/>

Ayala Domínguez, Patricia Milena. (s.f) Distinción entre gastos de funcionamiento y gastos de inversión. Obtenido en <https://sites.google.com/site/d6302850umng/presupuestos-en-gerencia-publica/distincion-entre-gastos-de-funcionamiento-y-gastos-de-inversion>

Bach, Megan (20 de enero de 2015). Slideshare. Obtenido de <https://es.slideshare.net/megabach/ejemplo-plan-de-investigacin-usac>

Gamarro, Urías (2019). ¿Cuánto deja de percibir Guatemala cada vez que no se alcanza la meta tributaria? *Prensa Libre*. Obtenido de <https://www.prensalibre.com/economia/cuanto-deja-de-percibir-guatemala-cada-vez-que-no-se-alcanza-la-meta-tributaria/>

Hernández Figueroa, R. (s.f.). *Efectos económicos del sistema tributario en Guatemala*. Obtenido de <http://www.url.edu.gt/PortalURL/Archivos/83/Archivos/Departamento%20de%20Investigaciones%20y%20publicaciones/Articulos%20Doctrinarios/Econ%C3%B3micas/Sistema%20Tributario%20Guatemalteco.pdf>

Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas. (2015). Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al Grado Académico de Maestro en Artes. Obtenido de: http://www.postgrados-economicasusac.info/uploads/1/1/8/8/118804562/instructivo_artes_160618_version_final.pdf

Medina Bermejo, A. (23 de enero de 2019). *About Us: ICEFI*. Obtenido de ICEFI: <https://www.icefi.org/blog/hacia-donde-va-la-recaudacion-de-guatemala>

Ministerio de Finanzas Públicas (s.f). Obtenido de: https://www.minfin.gob.gt/images/archivos/manuales/aspectos_basicos_del_presupuesto.pdf

Parellada, Ramón (2018) Presupuesto 2019. *República*. Obtenido de <https://republica.gt/2018/10/28/presupuesto-2019/>

Superintendencia de Administración Tributaria (2019). Metas de recaudación y cumplimiento. Obtenido de <https://portal.sat.gob.gt/portal/meta-de-recaudacion-y-cumplimiento/#1506901809579-6fa8b517-48c0>

Índice de Tablas

Tabla 1: Historial de metas programadas.	20
Tabla 2: metas de recaudación tributaria 2018 y 2019	27
Tabla 3: beneficiarios de la recaudación	33