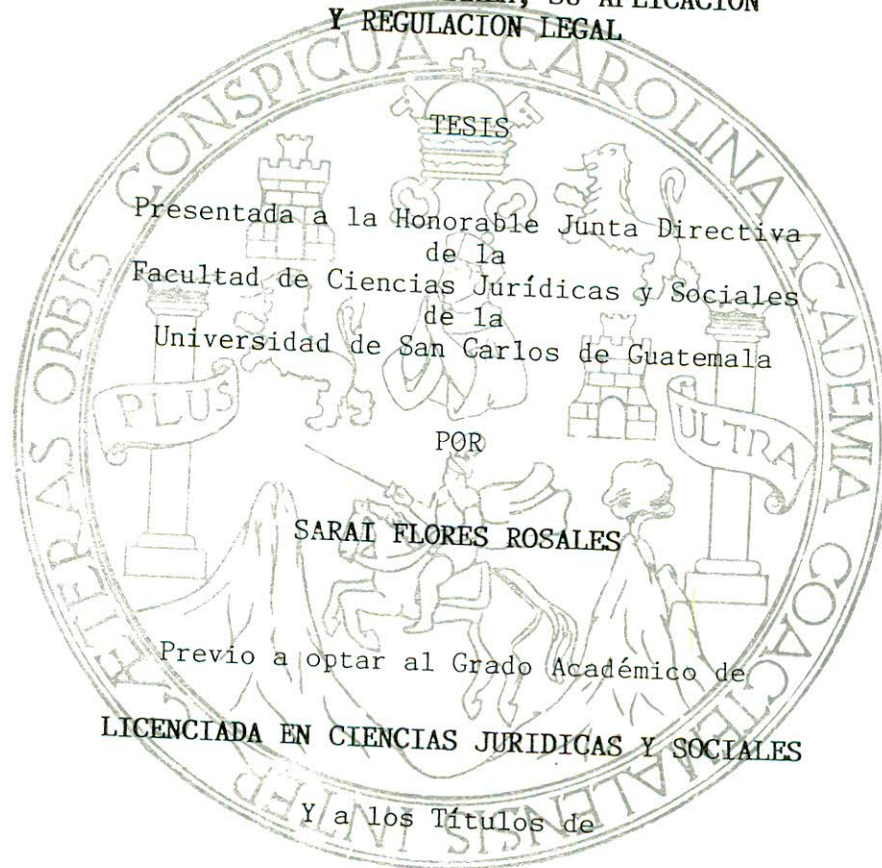


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES

LOS IMPUESTOS Y EL PRESUPUESTO  
PUBLICO EN GUATEMALA, SU APLICACION  
Y REGULACION LEGAL



ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, abril de 1997

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Biblioteca Central

D  
04  
7(3223)

**JUNTA DIRECTIVA  
DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES  
DE LA  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

DECANO	Lic. José Francisco De Mata Vela
VOCAL I	Lic. Luis César López Permouth
VOCAL II	Lic. José Roberto Mena Izeppi
VOCAL III	Lic. William René Méndez
VOCAL IV	Br. Homero Iván Quiñónez Mendoza
VOCAL V	Br. Joaquín Enrique Pineda Gudiel
SECRETARIO	Lic. Héctor Aníbal De León Velasco

**TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN  
TECNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

PRESIDENTE	Lic. Jaime Noel Ruiz Pinto
VOCAL	Lic. Leonel Franco Morán
SECRETARIO	Lic. César Augusto Conde Rada

**Segunda Fase:**

PRESIDENTE	Lic. Juan Francisco Flores Juárez
VOCAL	Licda. Mirna Valenzuela
SECRETARIO	Lic. Nery Roberto Muñoz

**NOTA:** "Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas en la Tesis". (Artículo 25 del Reglamento para los exámenes Técnico Profesionales de Abogacía y Notariado y Público de Tesis).

28/8/96



2488-950

Agosto, 26 de 1,996.

Señor Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala CIUDAD UNIVERSITARIA.

FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES SECRETARIA

28 AGO. 1996

RECIBIDO

Horas 18 Minutos 40 OFICIAL

Señor Decano:

En cumplimiento a la providencia de esa Decanatura de fecha 19 de Junio de 1,996, respetuosamente informo a usted que asesoré el trabajo de tesis de SARAI FLORES ROSALES, titulado "LOS IMPUESTOS Y EL PRESUPUESTO PUBLICO EN GUATEMALA, SU APLICACION Y REGULACION LEGAL".

El título original lo modifiqué como quedó apuntado arriba y el tema resulta interesante ya que además de desarrollar lo relativo a los impuestos trata del Presupuesto Público y del Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF) que son poco conocidos y de aplicación dentro del Programa de Educación Fiscal.

El trabajo fué desarrollado ordenadamente y sus conclusiones son congruentes y válidas por lo que opino que llena los requisitos reglamentarios y es aceptable para sustentar su examen público.

LIC. OSCAR HUGO MENDIETA ORTEGA ASESOR

OSCAR HUGO MENDIETA ORTEGA ABOGADO Y NOTARIO

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS  
JURIDICAS Y SOCIALES  
Ciudad Universitaria, zona 12  
Guatemala, Centroamérica

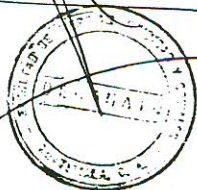


DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES;

Guatemala, agosto vintinueve, de mil novecientos noventi-  
seis. -----

Atentamente pase al Licenciado ROBERTO SAMAYOA, para que proceda  
a revisar el trabajo de tesis de la Bachiller SARAI FLORES  
ROSALES y en su oportunidad emita el dictamen correspondiente.--

ahg.-



PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Biblioteca Central



Guatemala,  
05 de septiembre de 1996


Señor Decano de la Facultad de Ciencias  
Jurídicas y Sociales de la Universidad  
SAN CARLOS DE GUATEMALA  
CIUDAD UNIVERSITARIA, ZONA 12.

Señor Decano:

En atención a la Providencia dictada por ese Decanato, el veintinueve (29) de agosto del año en curso, procedí a revisar el trabajo de tesis denominado "LOS IMPUESTOS Y EL PRESUPUESTO PUBLICO EN GUATEMALA, SU APLICACION Y REGULACION LEGAL" elaborada por la alumna SARAI FLORES ROSALES.

Luego de estudiarlo encontré que el trabajo es muy interesante, estando de acuerdo con el Licenciado Mendieta, el Asesor, que fue desarrollado ordenadamente, que sus conclusiones son congruentes y válidas, por lo que opino que puede ordenarse su impresión para su discusión en el exámen correspondiente.

Sin otro particular, aprovecho la ocasión para suscribirme de usted deferentemente,

  
LIC. ROBERTO SAMAYOA  
REVISOR  
ROBERTO SAMAYOA  
ABOGADO Y NOTARIO  
COL. No. 1717

cc: Archivo

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS  
JURIDICAS Y SOCIALES  
Ciudad Universitaria, zona 12  
Guatemala, Centroamérica



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES;  
Guatemala, dieciocho de septiembre de mil novecientos no-  
venta y seis. -----

Con vista en los dictámenes que anteceden se autoriza la  
Impresión del Trabajo de Tesis de la Bachiller SARAI FLO  
RES ROSALES intitulado "LOS IMPUESTOS Y EL PRESUPUESTO -  
PUBLICO EN GUATEMALA, SU APLICACION Y REGULACION LEGAL".  
Artículo 22 del Reglamento para Exámenes Técnico Profe -  
sional y Público de Tesis. -----

*[Handwritten signature]*  
*[Handwritten signature]*  
alnj.



## DEDICO ESTA TESIS

- A DIOS  
Todopoderoso que no me desampara.
- A Mis Padres  
Adrián Flores G.  
Amalia Rosales de Flores
- A Mi Hija  
María José Heredia Flores
- A Mis Hermanos
- A Mi Familia en general
- A Mis Amigos y Compañeros  
Con sincero afecto, por haberme motivado a que  
este momento se hiciera realidad
- A Tí, a Vos y a Usted  
Que comparta con alegría mi triunfo
- A La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la  
Universidad de San Carlos de Guatemala.

## AGRADECIMIENTO

A Mi Asesor de Tesis:  
Lic. Oscar Hugo Mendieta Ortega

Con inmensa gratitud, por sus consejos, apoyo incondicional y hacer posible este momento.



## INDICE

<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINA</u>
INTRODUCCION	i
<b>CAPITULO I</b>	
I. DEFINICION DE LOS IMPUESTOS	1
II. ORIGEN DE LOS IMPUESTOS	2
Historia de la Tributación	2
a) Edad Primitiva	2
b) Edad Media	2
c) Tributos en Grecia y Roma	3
III. LOS IMPUESTOS EN GUATEMALA	3
Epoca Precolombina	3
La Epoca Colonial	4
La Independencia en Centroamérica	4
<b>CAPITULO II</b>	
I. FUENTE DE LOS IMPUESTOS	5
II. HECHO GENERADOR	5
III. SUJETOS DE LOS IMPUESTOS	6
a) Sujeto Activo	6
b) Sujeto Pasivo	6
<b>CAPITULO III</b>	
I. PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA	7
II. CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS	7
a) Impuestos Directos	7
b) Impuestos Indirectos	8
c) Ventajas y Desventajas	8
d) Clases de Impuestos en Guatemala	8
III. EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA	10

## CAPITULO IV

I. SISTEMA TRIBUTARIO	13
a) Factores Que Intervienen en un Sistema Tributario.	13
b) Concepto de Sistema Tributario	13
c) Estructura Técnica	13
d) Divulgación del Sistema Tributario	14
e) Clasificación de los Tributos	14
II. BREVE COMENTARIO DEL CODIGO TRIBUTARIO	14
1. Definición del Código Tributario	14
2. Obligación de Tributar. Aspectos Constitucionales	14
3. La Obligación Tributaria	15
III. PRESUPUESTO	17
1. Presupuesto Familiar	17
2. El Presupuesto Público	18
3. Presupuesto por Programas en Guatemala	19
4. Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF)	25
5. Sistema de Auditoria Gubernamental (SAG)	25
CONCLUSIONES	29
BIBLIOGRAFIA	31

## INTRODUCCION

La Constitución Política de la República, señala que es potestad exclusiva del Congreso de la República determinar las bases de recaudación de los tributos y lo relativo a la fijación de la base imponible y el tipo impositivo.

Dicho precepto constitucional desarrolla el principio de legalidad que se menciona en este trabajo en el que se comenta además la gama de impuestos que existen y su modificación constante que hace difícil determinar con exactitud cuales efectivamente se aplican.

Se determina también que se aplica la gran división de impuestos en directos e indirectos; haciendo mención que en Guatemala, como un avance, las leyes tributarias son armónicas y unitarias y uniforman los procedimientos a través del Código Tributario.

Se hace mención de la "Administración Tributaria", término relativamente nuevo en nuestro medio que está a cargo del Ministerio de Finanzas Públicas, que es el responsable de administrar los recursos tributarios y financieros del Estado y de la eficiente recaudación tributaria.

Por último trata del Presupuesto y se hace un análisis de los principios presupuestarios en Guatemala, así como de la base legal para su formulación lo que constituye un tema interesante pocas veces mencionado.

## CAPITULO I

### I. DEFINICION DE LOS IMPUESTOS:

Del verbo imponer, decretado a la fuerza y de carácter obligatorio se le ha señalado como ingrato en su doble significado. Es una carga impuesta por la autoridad, o bien un gravámen exigido por el Estado para fines públicos. Es una carga que sufren las personas individuales o jurídicas.

Es toda prestación en dinero que dan los contribuyentes, por su renta, el capital o patrimonio que poseen y en esto coinciden diferentes autores al definir los impuestos tal el caso de Giuliani Fonrouge que dice que "son prestaciones en dinero o en especie, exigida por el Estado en virtud del poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles"(1) o sea que deben ser pagados por los que están sujetos a la obligación tributaria.

Por su parte Duverger, opina "Es una obligación pecuniaria obtenida de los particulares autoritariamente.(2)

Seligman citado por Jaramillo, dice "es el tributo obligatorio exigido por el Estado a los individuos para atender las necesidades del servicio público".(3)

De las definiciones anteriores, extractamos los elementos siguientes:

- a) Son prestaciones que generalmente se dan en dinero, exigidas por el Estado mediante su poder coercitivo;
- b) Se exigen a los contribuyentes gravando sus economías privadas o los hechos imponibles, sobre los que recaen los impuestos;
- c) El pago del impuesto no representa ninguna ventaja particular para cada contribuyente. Es decir, no se espera ninguna contrapartida por el Estado.
- b) Los impuestos sirven para financiar los egresos o gastos que realiza el Estado para que exista.

(1) Giuliani Fonrouge, Carlos M., "Der.Financiero", Vol.I, 3a. Edi.Ed.S. Palma, Buenos Aires, 1932, Pág.263.

(2) Duverger, Mauricio. "Hacienda Pública" Pag.90

(3) Jaramillo, Esteban. "Tratado de Hacienda Pública, Editorial, Librería Voluntad, S.A. Bogota 1953 5ta. Edición".

## II. ORIGEN DE LOS IMPUESTOS:

### HISTORIA DE LA TRIBUTACION

El tributo es tan antiguo como la sociedad misma. Todas las sociedades han tenido una modalidad u otra de tributo. Y es que no podría ser de otra forma, ya que de lo contrario las comunidades no hubiesen contado con los recursos materiales y humanos para hacer las obras públicas. A lo largo de la historia de la humanidad, el tributo adoptó diversas formas tales como: a) Edad Primitiva, b) Edad Media, c) Tributos en Grecia y Roma.

#### a) Edad Primitiva:

Se establecían a través de un fondo común y se exigían a todos los miembros del clán, en las comunidades más antiguas, adoptó principalmente la forma de botín de guerra, con ellos sufragaban los gastos bélicos de una tribu con otra, al respecto Jaramillo escribe: "Hácese indispensable entonces la formación de un fondo común para atender el sostenimiento de los que desempeñaban las funciones bélicas.(4)

#### b) Edad Media:

Lo constituye la edad feudal en relación a los orígenes de los impuestos contemporáneos, así lo señala el tratadista Mexicano Flores Zabala en su obra al decir "los antecedentes más remotos de los sistemas impositivos contemporáneos los encontramos en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en la edad media y que en cierta forma han subsistido hasta nuestros días con las modificaciones y transformaciones que el progreso de la ciencia de las Finanzas y las necesidades económicas de los Estados han impuesto"(5).

En esta época, el señor feudal era quien exigía tributos a sus vasallos o mayordomos y éstos sobre los siervos en forma jerárquica. Tanto los vasallos como los siervos, pagaban sus tributos, al señor feudal, los que eran establecidos por él en forma arbitraria.

(4) Jaramillo, Esteban "Tratado de Hacienda Púb." Pág.46 Edt. Librería Voluntad Bogotá, 1953 5a. Edición.  
 (5) Flores Zavala, Ernesto "Elementos de Fiza. Púbs." 11a. Ed. Edit. Porrua S.A. Méx. Pág.27.

## c) Tributos en Grecia y Roma:

El sistema técnico tributario romano consistía en el censo o empadronamiento que se hacía de los habitantes de todos los pueblos subyugados de dicho imperio y de este modo casi nadie evadía el pago del tributo; Sainz de Bujanda, escribe:(6) "la explotación tributaria de las poblaciones sometidas". Además, el imperio romano se caracterizó en crear un sistema tributario técnico, el más moderno de aquella época, para financiar su funcionamiento estatal y aumentar su imperio. El mismo autor, Sainz de Bujanda(7) expresa: "bajo la República, en plena época de la conquista, el incremento, fabuloso de las fuentes impositivas, obligó al perfeccionamiento técnico de los instrumentos de imposición". Lo anterior, coincide con la época de Jesucristo, sus compatriotas, le preguntaron sobre el tributo, les contestó muy explícitamente que deben tributar, dando lo que pertenece a Cesar y a Dios lo que era digno de él.

III. LOS IMPUESTOS EN GUATEMALA:

## \* EPOCA PRECOLOMBINA:

Las sociedades precolombinas de América también conocieron los tributos. En el período postclásico de los mayas, las grandes masas de agricultores de maíz, no solamente tenían que sostenerse a sí mismos, sino que también a su supremo gobernante, llamado Halach Vinich, a los jefes locales y al clero. Esas masas construyeron los grandes centros ceremoniales y las carreteras elevadas de piedra que conectaban las ciudades más importantes.

Adicionalmente, la clase baja de la sociedad maya tributaba al Halach Vinich, u hombre verdadero, daba presentes a los príncipes locales y ofrecía sacrificios en especie a los dioses a través de los sacerdotes. El tributo y los sacrificios consistían en toda clase de verduras, tela tejida, aves domesticadas, sal y pescado seco. También se tributó con cacao, incienso, miel y cera, collares de jade y coral, así como con conchas.

Otra forma de tributación consistió en el trabajo de los esclavos, pueblos conquistados por medio de la guerra, de la cual tratan ampliamente los Anales de los Cakchiqueles y el Popol Vuh.

- (6) Sainz de Bujanda, Fernando, "Hacienda y Derecho", tomo I, Editorial: Instituto de Estudios Políticos, Madrid, Pág. 153.  
 (7) Sainz de Bujanda, Fernando "Hacienda y Derecho", tomo I, Editorial: Instituto de Estudios Políticos, Madrid, Pág.152.

## LA EPOCA COLONIAL:

Se inició con la explotación y esclavización de los indígenas por los conquistadores, mediante el sistema conocido como la encomienda. La Corona española no se ocupó de coparticipar en los excedentes agrícolas generados por las poblaciones indígenas en la medida que contó con el quinto real, un impuesto consistente en los quinta parte de la producción mineral.

Al decaer los rendimientos de las minas, se creó un sistema de explotación compartida de la población aborigen, conocida como repartimiento, y que en diversas variantes se mantuvo hasta finales de la época colonial. Dicho sistema consistió en que la cuarta parte de la fuerza laboral indígena de cada comunidad tenía que laborar, por una semana al mes, en las tierras de la Corona y de los españoles, así como en las obras públicas.

A principios del siglo XVII se comenzó a cobrar impuestos a la población no indígena también. El impuesto de ventas, alcabala, se fijó en el 2% y se cobraba cada vez que se vendía un artículo. También se le aplicó a las ventas un impuesto de barlovento del 1% con el propósito de mantener la flota costera del Caribe. Asimismo, existió un impuesto directo a los funcionarios reales y a los clérigos, denominado media anata y que consistió en que éstos tenían que pagar una sola vez un impuesto equivalente a la mitad de su sueldo anual. Además, fueron creados impuesto específicos sobre el vino, el cacao y el añil.

## LA INDEPENDENCIA EN CENTROAMERICA:

Al momento de su independencia, la situación hacendaria de Centroamérica era deplorable, según consta en el informe de Manuel Vela, último Ministro Tesorero de las Reales Cajas de Guatemala, que fue presentado en Madrid el 11 de marzo de 1824.

El funcionario informó a la Corona española que desde muchos años, antes los ingresos eran bastante inferiores a los gastos, a tal grado que solamente encontró en caja efectivo por 60 pesos y medio real. Asimismo, estimó que el déficit anual de las finanzas públicas ascendía a 92,743 pesos anuales, lo que era equivalente a casi el 40% de los ingresos totales anuales. Dicho déficit era cubierto por la Tesorería de la Nueva España (México), que anualmente remitía a Guatemala 100 mil pesos.

## CAPITULO II

### I. FUENTE DE LOS IMPUESTOS:

Constituye un vínculo jurídico de carácter personal entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

La obligación tributaria pertenece al Derecho Público y es exigible coactivamente.

La relación tributaria es eminentemente jurídica porque todas las obligaciones y derechos que de ella nacen deben estar basados en la ley, principio de NULLUN TRIBUTUM SINE LEGE (NO HAY TRIBUTO SIN LEY), de carácter público porque norma las relaciones entre el Estado y los particulares, en lo referente al nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria

La relación que establece es de Derecho y no de poder, a pesar de que los impuestos son decretados por el poder de Imperio del Estado, una vez que nacen en la vida jurídica, la relación convierte en una relación de igualdad, uno como acreedor y otro como deudor, pero ambos sujetos al ordenamiento jurídico, donde tienen derechos y obligaciones.

La mayoría de los tratadistas sostienen un solo criterio que la única fuente de los impuesto es la Ley. En virtud de que sólo por ley, pueden ser creados los impuestos, así lo escribe GIAN MICHELI (8) "el tributo, como cualquier otra prestación coactiva a favor del ente público, puede ser creado solo por la ley y solo por ésta puede ser modificado o abolido". Por ley se mantienen vigentes y se derogan los impuestos.

### II. HECHO GENERADOR:

Este concepto es de mucha importancia, ya que establece el punto de partida para que la Administración Tributaria pueda exigir un tributo y la consiguiente obligación del particular de pagarlo.

Se define diciendo que hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Este quiere decir que, para que surja el derecho de la Administración a la exigencia de un tributo y la correspondiente obligación del contribuyente de satisfacerla, deberán darse dos condiciones inseparables:

(8)MICHELI, GIAN ANTONIO. "Curso de Derecho Tributario". Editoriales de Derecho Reunidas, Caracas, 21. Pág.57.



- a) Que previamente se indique en la ley cuál es el hecho que la Administración considera como generador de la obligación tributaria
- b) Que tal hecho se produzca o se lleve a cabo efectivamente en la realidad, de acuerdo con la norma.

### III SUJETOS DE LOS IMPUESTOS:

En la obligación Tributaria, siempre intervienen dos personas, una actuando como acreedor y la otra como deudor. Los sujetos los constituyen las personas físicas individuales y las entidades colectivas que intervienen en la relación jurídica tributaria, bien sea en calidad de sujeto activo o de sujeto pasivo.

- a) SUJETO ACTIVO: También llamado acreedor tributario, corresponde a la persona que tiene el poder de exigir un tributo, es quien tiene el derecho a recibir el pago el mismo.
- b) SUJETO PASIVO: Llamado también deudor tributario, es la persona jurídica individual o colectiva, a la que la ley designa para satisfacer el tributo. Esta persona puede ser deudora por cuenta propia, a las que se le denomina contribuyente o por cuenta ajena, en cuyo caso se le llama responsable.

Se define también diciendo que es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

### CAPITULO III

#### I. PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA

Como ya mencionamos la obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal entre entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

Dijimos también que todos los derechos y obligaciones que nacen deben estar basados en ley, congruentes con el principio de NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE (NO HAY TRIBUTO SIN LEY).

Fiel al principio citado, podemos afirmar que en Guatemala todos los impuestos están basados en ley y así lo determina nuestra Constitución Política de la República en sus artículo 239 que dice: PRINCIPIO DE LEGALIDAD: Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones atributarias.

Son nulas **ipso jure** las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

También el artículo 171 de la misma Constitución en su literal c) señala entre otras atribuciones del Congreso de la República, lo siguientes: "Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación".

#### II. CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS

Los impuestos presentan diferentes características, diferentes elementos que nos hacen clasificarlos de muy diversa manera.

Se considera la clasificación de los Impuestos en Directos e Indirectos.

- A) Impuestos Directos:

En los impuestos directos el sujeto percutido es también el sujeto incidido; no se da la traslación del impuesto a un tercero. Se identifica al sujeto obligado por el sujeto pasivo, como en el Impuesto Sobre la Renta.

B Impuestos Indirectos:

En cuanto a los impuestos indirectos, el legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión. Las calidades del sujeto del impuesto y pagador son distintas. El legislador grava al sujeto a sabiendas de que éste trasladará el impuesto al pagador.

En los impuesto indirectos el sujeto que está legalmente obligado a pagar el impuesto, sujeto pasivo, lo traslada a un tercero, sujeto pagador, quien es el que verdaderamente lo paga.

Los Impuestos Directos se dividen en:

- I REALES
- II PERSONALES

Los Impuestos Indirectos se dividen en:

- I IMPUESTOS SOBRE ACTOS
- II IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO

C Ventajas y Desventajas:

IMPUESTOS DIRECTOS

VENTAJAS

1. Conoce al contribuyente
2. Es un gravamen fijo
3. Facil obtención

DESVENTAJAS

1. Afecta más al contribuyente
2. Es discriminatorio
3. Existe oposición a ser aumentados.

IMPUESTOS INDIRECTOS

VENTAJAS

1. Afectan mayor número de personas
2. Aportan mayor número de ingresos por su flexibilidad
3. Pueden ser aumentados

DESVENTAJAS

1. Fomenta la traslación
2. Dificultran su control
3. No son justos

D Clases de Impuestos en Guatemala:

Hay una gran cantidad, unos vigentes y otros nó, cosa que es difícil

establecer por lo que sólo hago una enumeración de ellos en la forma siguiente:

**Directos:**

Sobre la Renta  
Sobre la Propiedad  
Sobre Herencia Legados y Donaciones

**Indirectos:**

Sobre Importaciones  
Sobre Exportaciones  
De Café  
De Banano  
De Otros Productos  
Papel Sellado y Timbres Fiscales  
Valor Agregado  
Bebidas Alcohólicas  
Cigarrillos y Tabacos  
Aguas gaseosas  
Traslación de Bienes  
Consumo de Petróleo y Derivados  
Circulación de Vehículos  
Uso de Servicios  
Actividades Comerciales  
Otros Impuestos

**No Tributarios:**

Rentas Patrimoniales  
Ventas de Productos Comerciales  
Servicios Públicos  
Utilidades Empresas del Estado  
Transferencias del Sector Público  
Transferencias del Sector Privado  
Montepío  
Ingresos Especificos  
Exportación y Venta de Petróleo  
Fondo Compensatorio  
Ingresos Varios

### III. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

#### Concepto de Extinción:

Consiste en el hecho de que cese o acabe la obligación tributaria, ya que por haber sido satisfecha, por haberla abandonado o renunciado o por no ser ya legalmente exigible.(9)

#### Medios de Extinción:

Las formas de extinción de la obligación tributaria que la doctrina acepta son: el pago, la compensación, la condonación, la prescripción y la cancelación.

Nuestra legislación, a partir de la vigencia del Código Tributario y en su artículo 35, identifica concretamente como Medios de Extinción: el Pago, la Compensación, la Confusión, la Condonación o Revisión y la Prescripción.

Los textos de cada uno de los artículos que norman estos medios de extinción de la obligación tributaria tienen que calificarse sin reserva de innovaciones por cuanto es primera vez que se incorporan a nuestro régimen legal impositivo, en el que tradicionalmente sólo se aceptaba el pago y, de manera indirecta, la prescripción.

Es necesario diferenciar la forma de extinción de las obligaciones que contempla nuestro código civil con la forma de extinción de la obligación tributaria aunque entre ambas, existe alguna similitud pues las dos instituciones tienen como objetivo exigir una obligación. Y por considerarlo, lo mas importante solo analizaremos el pago.

En todo proceso judicial el modo natural de finalización, es la sentencia así dentro de la disciplina del Derecho Tributario, el pago es considerado la forma o el modo natural de la extinción de la obligación y así lo afirma el tratadista MANUEL DE JANO que dice: "Pago constituye pues el medio para la extinción de la obligación fiscal".(10)

Por aparte, existe una diferencia del pago civil con el pago de la obligación tributaria. El pago civil significa el exacto cumplimiento de la obligación contraída entre el acreedor y deudor, es decir que anteriormente ha habido un acuerdo de voluntades de dos o más personas; en tanto que el pago de la obligación tributaria, si bien es cierto que representa una obligación de dar o entregar una suma de dinero, pero en esta obligación no hubo acuerdo de voluntades entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, sino que el Estado

(9) Guillermo Cabanellas. Diccionario de Derecho Usual, Tomo I pág. 156

(10) Juano, Manuel de. Curso de Finanzas y Derecho Tributario, tomo II, pág.590

mediante su ius imperium lo ha establecido unilateralmente con o sin la voluntad del contribuyente. Así el tratadista GULIANI FONROUGE (11), dice: "Constituye un acto o un negocio jurídico desprovisto de carácter contractual que en material fiscal es unilateral, por responder a obligaciones de derecho público que surgen exclusivamente de la ley y no por acuerdo de voluntades". El tratadista Italiano MARIO PUGLIESE(12), escribe: "La obligación tributaria se extingue cuando el monto del tributo que constituye el objeto de la obligación ha sido pagado de acuerdo con el monto prescrito por la ley respectiva, por el sujeto pasivo a éste a efectuar el pago".

(11) GULIANI, FONROUGE, CARLOS Op.Cit. Pág.492

(12) PUGLIESE, MARIO Pág.253

## CAPITULO IV

### I. SISTEMA TRIBUTARIO:

#### a) Factores que intervienen en un Sistema Tributario:

El Estado en su accionar representa las aspiraciones de bienestar de la población y para poder concretarlas, necesita de un conjunto de elementos jurídicos, técnicos y administrativos de tipo tributario que le garanticen los recursos necesarios para el desarrollo de sus acciones; estos elementos son de orden dinámico y deben responder a los cambios que se presentan en la actividad económica de las naciones. Dentro de estos cambios hay que considerar, entre otros, los siguientes:

- a) Cambios estructurales en la economía.
- b) Los profundos desequilibrios macroeconómicos.
- c) El desarrollo tecnológico en el campo de la tributación.
- d) El surgimiento de nuevos impuestos a la par de nuevas actividades económicas.
- e) Nuevos modelos de recaudación que mejoren la rentabilidad en el cobro de los impuestos. etc.

#### b) Concepto de Sistema Tributario:

Es el conjunto de impuestos que se aplican en un país y que obedece a sus políticas fiscales y tributarias.

El sistema tributario implica cierta coordinación de los diferentes impuestos entre sí, con el sistema económico y con los fines fiscales y extrafiscales de la imposición.

#### c) Estructura Técnica:

Es la estructura formal del sistema tributario, que supone determinar cuáles son los impuestos que le integran y cuáles son las opciones técnicas operativas con que se configura y administra cada uno de los impuestos.

El contenido sustancial en cuanto a la diversidad, naturaleza, modalidades, simplicidad o número de los tributos que lo conforman, es una función que compete principalmente a los formuladores de la política fiscal y tributaria. Los juristas son responsables de conferir a los instrumentos tributarios del sistema una adecuada administrable, controlable y simplificada estructura técnica legislativa.

El sistema impositivo o legislación tributaria involucra dos opciones: una política y otra de técnica tributaria. Se puede tener una política tributaria y tener dos o tres opciones distintas desde el punto de vista instrumental para implementar

estas opciones

Un sistema tributario debe estructurarse tomando en consideración los aspectos siguientes:

- a) La simplificación de la estructura técnica.
- b) La simplificación de la estructura legislativa.
- d) Divulgación del Sistema Tributario:

La importancia de establecer un Sistema Tributario y darle divulgación radica en darle a conocer a las personas, cuáles son sus obligaciones tributarias o fiscales y de qué manera son administrados los fondos públicos, cuáles son las leyes que vigilan y fiscalizan su inversión adecuadamente.

- e) Clasificación de los Tributos:

Impuestos  
Arbitrios y  
Contribuciones especiales.

## II. BREVE COMENTARIO DEL CODIGO TRIBUTARIO:

- 1. Definición del Código Tributario:

Ordenación sistemática de preceptos relativos a los tributos. Instrumento legal idóneo que establece de manera uniforme los principios generales, procedimientos, infracciones y sanciones, para la correcta aplicación de las leyes específicas de cada impuesto. Por ejemplo: la Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Unico sobre Inmuebles, etc.

- 2. Obligación de Tributar. Aspectos Constitucionales:

La base legal de la obligación de tributar la encontramos en el Artículo 135 literal d) de la Constitución Política de la República, como uno de los deberes y derechos cívicos que indica: "Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes: d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley".

Esto significa que todos los guatemaltecos tenemos el derecho de acceder a los servicios públicos que debe prestar el Estado, pero también la obligación de dar nuestro aporte a los gastos públicos a través del pago de nuestros impuesto, o sea, que no se trata de un acto facultativo o librado a la voluntad de



los contribuyentes, sino también de un deber previamente establecido y aceptado por la colectividad para desarrollarse. Por gastos públicos puede entenderse los necesarios para la construcción de carreteras, escuelas, hospitales, la prestación de seguridad y orden, etc.

Sin embargo, esta obligación debe ser regulada por la ley para no dar lugar a arbitrariedades por parte de la Administración.

### 3. La Obligación Tributaria:

Disposiciones Preliminares:

Concepto:

En cuanto a establecer qué se entiende por obligación tributaria tenemos que para el autor, César Albiñana García dicha obligación puede ser definida como "El vínculo jurídico establecido por ley, en virtud del cual un sujeto (deudor) ha de pagar una cantidad (cuota) a otro sujeto (acreedor), que es titular de la potestad tributaria, como consecuencia de producirse el supuesto de hecho previsto en la propia ley".(13)

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

Nuestro Código Tributario, basado en la doctrina más moderna, regula ampliamente este concepto debido a que es parte fundamental en el desarrollo de la actividad tributaria. Como puede notarse, en el concepto legal se mencionan algunos elementos como sujeto pasivo, administración tributaria, hecho generador y otros, los cuales se analizarán más adelante, debido a que el Código Tributario los regula ampliamente en posteriores artículos. En este lugar cabe indicar que la obligación tributaria es una relación que se establece entre personas a causa de una norma legal. Dicha norma forma parte del derecho público, es decir, que se diferencia de otras obligaciones porque su finalidad es la utilidad general y el bien común y porque uno de los sujetos que participan en la misma siempre será el Estado en ejercicio de su potestad tributaria.

(13) César Albiñana García. Sistema Tributario Español Comparado, pág.92

También señala el concepto, que esta obligación puede ser exigida coactivamente, lo que significa que en caso de incumplimiento puede ser reclamada a través de los medios legales correspondientes y que se desarrollan en el mismo Código en los Títulos IV y V.

Siendo la obligación tributaria una relación emanada de la ley, ésta no puede ser alterada por acuerdos entre particulares. Así lo determina el Código Tributario en el artículo 15 cuando señala, que los convenios referentes a materia tributaria celebrados entre particulares, no son oponibles al Fisco, ni tendrán eficacia para alterar la calidad de sujeto pasivo, salvo en los casos en que la ley expresamente los autorice o les reconozca efectos y sin perjuicio de la validez que pudieran tener entre las partes.

PRESUPUESTO1. PRESUPUESTO FAMILIAR

## a) CONCEPTO:

Es la consideración de prioridades familiares, basado en los ingresos y egresos durante un período determinado, para promover la estabilidad, desarrollo y equilibrio del núcleo familiar.

## b) CONTENIDO:

El presupuesto familiar debe contener ingresos y egreso.

Ingresos: Son los recursos, de carácter económico y en especie que obtienen determinados miembros del núcleo familiar, padre madre u otro miembro.

Egresos: Son todos los gastos en que incurre la familia en la satisfacción de sus necesidades.

## c) CARACTERISTICAS:

Los ingresos familiares generalmente son estimados con base al sueldo mensual, cuando es así, el presupuesto es bastante rígido. Cuando los ingresos incluyen otra fuente, puede considerarse como más flexible, pero no debe improvisarse su estimación.

## Tipo de Ingreso Familiar:

Salarios  
Sueldos  
Comisiones, horas extras, utilidades, arrendamientos, etc.  
En especie, (alimentos por trabajo).

En los gastos familiares debe considerarse que algunos son de carácter rígido, tal como el pago de vivienda y otros tienen un carácter mas flexible como lo es el pago de recreación, comparado con los compromisos de salud.

## Tipo de Gastos Familiares:

Alimentación  
Vivienda (agua, energía, teléfono, etc.)  
Salud  
Educación  
Vestuario  
Transporte  
Recreación  
Imprevistos  
etc.

## d) SU FINALIDAD:

El presupuesto es un instrumento que permite el ordenamiento de las finanzas del hogar, con el propósito de cubrir prioridades básicas y secundarias. Es muy importante mantener el equilibrio entre los ingresos y los gastos, evitando gastos innecesarios que rompan la estabilidad en el hogar. Algo que no debemos olvidar es el ahorro, lo único que dispondremos en el futuro, es lo que logramos ahorrar.

2. EL PRESUPUESTO PUBLICO

Con base en el Sistema Presupuestario vigente se refieren los elementos básicos.

## a) EL PROCESO PRESUPUESTARIO:

El Proceso Presupuestario es aquel a través del cual se formula, discute, aprueba, coordina la ejecución y se evalúa la producción pública de una institución, sector o región en función a las políticas de desarrollo, así como de los insumos reales y financieros que la misma requiere.

## b) NORMATIVA LEGAL DEL PROCESO PRESUPUESTARIO:

- CONSTITUCION POLITICA DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA
- LEY ORGANICA DEL PRESUPUESTO (DECRETO LEY No.2-86) Y SU REGLAMENTO (ACUERDO GUBERNATIVO No. 7-86)
- MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LA EJECUCION PRESUPUESTARIA (ACUERDO MINISTERIAL No.25-85)
- MANUAL DE PLANIFICACION Y PROGRAMACION PRESUPUESTARIA DEL SECTOR PUBLICO DE GUATEMALA
- NORMAS DE EJECUCION PRESUPUESTARIA, CONTENIDAS EN EL DECRETO DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA QUE APRUEBA EL PRESUPUESTO GENERAL DE INGRESOS Y EGRESOS DEL ESTADO PARA EL EJERCICIO FISCAL EN VIGENCIA
- LEY DE CONTRATACIONES DEL ESTADO (DECRETO DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA No.57-92) Y SU REGLAMENTO (ACUERDO GUBERNATIVO No.1056-92)

## c) PRESUPUESTO:

Es el documento que contiene una previsión generalmente anual de los ingresos y gastos relativos a una determinada actividad económica.

## d) PRESUPUESTO FISCAL:

Es el Plan Financiero que constituye la expresión cifrada,

conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer el Estado y sus entidades descentralizadas.

### 3. PRESUPUESTO POR PROGRAMAS EN GUATEMALA

#### a) ANTECEDENTES:

Esta metodología fue introducida en Guatemala en el año de 1964, en sustitución del presupuesto llamado **TRADICIONAL**. Inicialmente fue utilizado para programar el presupuesto del Gobierno Central y luego, en los años siguientes, fue introducido paulatinamente en el resto del Sector Público.

El beneficio principal que ha tenido Guatemala en este tipo de Metodología ha sido el de haber formado una conciencia de racionalización del Gasto Público y el de haber impulsado la productividad de las operaciones que se realizan a través de las instituciones del Estado. Sin embargo, a pesar de haber sido introducido el Presupuesto por Programas como un instrumento de ejecución de planes de desarrollo, este objetivo solo ha sido conseguido en parte, debido a la carencia de mecanismos de coordinación entre los planes de desarrollo y los presupuestos del sector público, y es, precisamente para obtener ese objetivo, el que se haya hecho una revisión al proceso de Planificación Presupuestación en el año de 1975.

#### b) DEFINICION:

El Presupuesto por programas implica, programar racionalmente la Acción Anual mediante el empleo óptimo de los Recursos Disponibles tendientes a lograr la materialización de las Metas y Objetivos contemplados en los Planes de Desarrollo.

Esto significa que el sistema presta particular atención a las actividades que un gobierno realiza, más bien que los bienes que adquiere. Por lo tanto, todo lo que un gobierno adquiere, tales como servicios personales, equipos, medios de transporte, etc., son medios que emplea para el cumplimiento de sus funciones incluyendo la inversión en carreteras, escuelas, obras de riego, etc.

#### c) OBJETIVOS:

Los objetivos esenciales que persigue la Programación Presupuestaria del Sector Público son los siguientes:

El presupuesto debe estructurarse de tal manera que sea el Instrumento Operativo de los Planes de Desarrollo de Mediano y Largo Plazo. Deberá establecerse una colaboración y relación estrecha, sistemática y permanente, entre cada institución y los organismos de planificación y presupuestación del Gobierno Central.

El presupuesto debe transformarse en un documento analítico de la institución, de la entidad o empresa que lo formulan. Para que esto se cumpla, el documento presupuestario deberá contener una amplia y rica información sobre disposiciones o Normas Legales que regulen la institución, las funciones que debe cumplir, la organización administrativa, la situación financiera, los recursos materiales, humanos y financieros con que cuenta para cumplir sus objetivos.

El presupuesto debe constituirse en el Plan de Trabajo Anual de la institución que lo formule, por lo que éste deberá contener las especificaciones de las metas y estudio de las operaciones a realizar durante el año fiscal que se presupuesta. Un presupuesto mal estructurado sin los detalles necesarios, puede dejar en la obscuridad los programas de acción elaborados y al final frustrar sus resultados.

d) PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS:

Los principios presupuestarios son cinco, a saber:

**Anualidad:** Indica que el Presupuesto Público corresponde a un Ejercicio Fiscal Anual.

**Unidad:** Indica que el Presupuesto deberá contener agrupados y clasificados, en un solo documento, todos los ingresos y todos los gastos estimados para dicho ejercicio.

**Equilibrio:** El Presupuesto debe estructurarse en forma tal que exista correspondencia y equilibrio entre los ingresos y los gastos.

**Programación:** Indica que el Presupuesto deberá elaborarse mediante una programación basada fundamentalmente en los Planes de Desarrollo.

**Publicidad:** Indica que debe hacerse del conocimiento público y de acceso libre para información de todo ciudadano.

e) VENTAJAS DE LA FORMULACION PROGRAMATICA

MEJORAR LA PLANEACION DEL TRABAJO

OBTENER MAYOR PRECISION EN LA CONFECCION DE LOS PRESUPUESTOS

DETERMINAR LOS CANALES ADECUADOS DE RESPONSABILIDAD

PROPORCIONAR MAYOR OPORTUNIDAD EN LA REDUCCION DE COSTOS

REDUCCION EN LA DUPLICIDAD DE FUNCIONES

## MEJORAR EL CONTROL EN LA EJECUCION DE LOS PROGRAMAS

## f) CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS:

A continuación se mencionan las clasificaciones presupuestarias más importantes:

## Clasificación Institucional:

La organización político-administrativa del sector público de la economía nacional da origen a instituciones o entes públicos con relativa independencia entre sí, con funciones precisas otorgadas por la Constitución Política de la República y demás leyes. Las instituciones (organismos y ministerios) del gobierno central conforman el Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado y las instituciones descentralizadas y autónomas dan lugar a que cada una de las mismas tengan su propio presupuesto anual de ingresos y egresos. El conjunto de estos presupuesto conforman el Presupuesto Institucional del Sector Público.

Esta clasificación comprende las divisiones siguientes:

INSTITUCION	CODIGOS INSTITUCIONALES
GOBIERNO CENTRAL	(Del 01 al 18)
INSTITUCIONES DE SERVICIO SOCIAL, EDUCACION Y FOMENTO	(Del 20 al 49)
GOBIERNOS LOCALES	(Del 50 al 73)
EMPRESAS PUBLICAS	(Del 74 al 86)
INSTITUCIONES PUBLICAS FINANCIERAS	(Del 88 al 99)

## Clasificación por Tipo de Programa:

En la técnica de la programación presupuestaria, los diferentes programas que realiza una institución del Sector Público se pueden agrupar, según su naturaleza, en programas homogéneos. Así, por ejemplo en una institución cualquiera pueden identificarse fácilmente los programas cuyo objeto es la administración interna de la misma o la prestación de servicios a la comunidad de los programas destinados a la creación o formación de bienes de capital. Esta agrupación de los diferentes programas que se ha llamado clasificación por **TIPOS DE PROGRAMAS**, atiende a las técnicas utilizadas en la programación de los presupuestos públicos y su coordinación con los planes de desarrollo, así como su ejecución, control y evaluación. Comprende las divisiones siguientes:

1. Programas de Funcionamiento
2. Programas de Transferencias Corrientes
3. Programas de Inversión Directa
4. Programas de Inversión Indirecta

5. Programas de Operaciones Industriales y/o /Comerciales
6. Programas de Asistencia Financiera
7. Programas de Deuda Pública
8. Programas de Reconstrucción Nacional

Clasificación Sectorial:

La Clasificación Sectorial Programática está orientada hacia coordinación entre los planes de desarrollo y los presupuestos que ejecuta cada institución del Sector Público, tanto a mediano como a corto y largo plazo.

Por lo tanto, es imprescindible que tanto el plan como los presupuestos del Sector Público se formulen, ejecuten y evalúen bajo la misma estructura sectorial programática.

Los programas sectoriales vienen a ser el instrumento que vincula el plan de desarrollo con las instituciones que los realizan. En tal sentido, podemos observar los catorce sectores que se distinguen en el sector público guatemalteco.

1. Administración y Servicios Generales
2. Defensa y Seguridad Interna
3. Financiero
4. Vivienda y Desarrollo Urbano
5. Minería e Hidrocarburos
6. Agrícola
7. Industria y Comercio
8. Turismo
9. Transporte
10. Comunicaciones
11. Energía
12. Salud y Asistencia Social
13. Trabajo y Previsión Social
14. Educación, Ciencia y Cultura

Clasificación Regional:

Esta clasificación permite una ubicación del gasto desde el punto de vista especial y se ha incorporado en la técnica presupuestaria conforme la Constitución Política de la República de Guatemala que en el inciso c) del artículo 224, se lee: "Se establecerán regiones de desarrollo con criterios económicos, sociales y culturales, que podrán estar constituidos por uno o más departamentos para dar un impulso racionalizado al desarrollo integral del país". Para incorporar el criterio regional, se emitió la Ley Preliminar de Regionalización, Decreto del Congreso No.70-86.



## Regiones establecidas en la Ley

I. METROPOLITANA:	Guatemala
II. REGION NORTE:	Alta y Baja Verapaz
III. REGION NORORIENTE:	Izabal, Chiquimula, Zacapa y El Progreso.
IV. REGION SURORIENTE:	Jalapa, Jutiapa y Santa Rosa
V. REGION CENTRAL:	Chimaltenango, Sacatepéquez y Escuintla
VI. REGION SUROCCIDENTE:	San Marcos, Quetzaltenango Totonicapán, Sololá, Retal huleu y Suchitepéquez
VII. REGION NOROCCIDENTE	Huehuetenango y Quiché
VIII. REGION PETEN:	Petén

## Clasificación por Objeto Específico del Gasto

La finalidad principal que cumple la Clasificación por Objeto Específico del Gasto es la de servir de instrumento para la administración presupuestaria, mostrando qué cantidad de dinero gastará cada organismo y en qué bienes y servicios se empleará. Es básica para el ordenamiento de los servicios y bienes dentro de un marco conceptual, tomando en cuenta su naturaleza, clase, derivación y utilización. Por medio de ella se opera parte de la fiscalización de la aplicación de los fondos públicos a los fines previamente presupuestados dentro del contenido y límite de las asignaciones y mediante procedimientos legales y técnicos que corresponden.

En el sistema de presupuestos por programas, la Clasificación por Objeto del Gasto sigue teniendo esa finalidad principal, pero en razón de las diferencias entre esa metodología presupuestaria y los sistemas tradicionales de presupuesto, requirió cambio y ajustes en su concepción y estructura.

En un Presupuesto por Programas se combinan las clasificaciones sectorial, programática y por objeto específico del gasto, ligando así las cosas que se harán con las cosas que se deben adquirir. Cada programa muestra el detalle de sus gastos, conforme lo establece el clasificador. Concretamente, la clasificación de renglones de gasto señala el tipo de bienes y servicios que se adquieren para cumplir los programas, subprogramas, actividades o proyectos, siendo estas divisiones donde se indica la finalidad que se persigue al combinar los recursos humanos, materiales, etc., requeridos para llevar a cabo las distintas acciones de las unidades administrativas estatales.

Además del cambio en la concepción o criterio para la apertura

de los distintos renglones de la clasificación se requiere que esté suficientemente detallada para que sirva a finalidades de información estadística; estudios y trabajos de planificación económica, programación, ejecución y evaluación presupuestaria y sistemas de compras y suministros.

Así, la Clasificación por Objeto Específico del Gasto, debe proporcionar información sobre los tipos de bienes que demanda el Gobierno, sobre el destino de sus flujos financieros.

Esta Clasificación se divide en grupos, subgrupos y renglones de gasto, de los cuales se hace una corta referencia (en el ejemplo que sigue, se citan grupos, subgrupos y renglones de gasto, conforme el Manual de Programación Presupuestaria del Sector Público de Guatemala):

- GRUPOS DE GASTO
  - SUBGRUPOS DE GASTO
    - RENGLONES DE GASTO
- 0. SERVICIOS PERSONALES
  - 01. SUELDOS PARA CARGOS FIJOS
    - 011. SUELDOS DE PERSONAL PERMANENTE EN EL INTERIOR
- 1. SERVICIOS NO PERSONALES
  - 11. SERVICIOS PUBLICOS
    - 111. CORREOS
- 2. MATERIALES Y SUMINISTROS
  - 21. ALIMENTOS
    - 211. ALIMENTOS PARA PERSONAS
- 3. MAQUINARIA Y EQUIPO Y SUS REPARACIONES EXTRAORDINARIAS POR CONTRATO
  - 31. MAQUINARIA Y EQUIPO DE PRODUCCION
    - 311. MAQUINARIA, EQUIPO INDUSTRIAL Y DE SERVICIO ELECTRICO
- 4. ADQUISICIONES DE INMUEBLES Y EQUIPOS
  - 41. TERRENOS
    - 411. TERRENOS PARA EDIFICIOS
- 5. CONSTRUCCIONES, ADICIONES Y MEJORAS POR CONTRATO
  - 51. VIAS DE COMUNICACION
    - 511. CARRETERAS Y PUENTES POR CONTRATO
- 6. TRANSFERENCIAS CORRIENTES
  - 61. TRANSFERENCIAS DIRECTAS A PERSONAS
    - 611. PENSIONES

- 7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL
  - 71. APORTES A INSTITUCIONES DEL GOBIERNO CENTRAL
  - 711. A INSTITUCIONES DE SEGURIDAD SOCIAL
- 8. DESEMBOLSOS FINANCIEROS
  - 81. AMORTIZACION DEUDA INTERNA
  - 811. DEUDA FLOTANTE
- 9. ASIGNACIONES GLOBALES
  - 91. GASTOS DIVERSOS
  - 911. GASTOS DIVERSOS

En la evolución y desarrollo de la infraestructura técnica, con la disposición de darle al sector público una mayor dinámica en la ejecución de sus programas, se ha proyectado una nueva metodología de coordinación y ejecución presupuestaria, la cual debe conocerse desde su inicio y evaluarse conforme avancen los nuevos mecanismos que define. Por considerarse una acción válida dentro del ambiente financiero, se presenta una breve relación del sistema.

4. SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRACION FINANCIERA (SIAF)  
SISTEMA DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL (SAG)

a) Situación Actual:

La administración financiera y el control gubernamental de Guatemala responden a esquemas de una cultura organizacional tradicional muy centralizada sobre las dependencias del Organismo Ejecutivo y del Gobierno Central.

En Guatemala, se detectan cuatro problemas críticos:

1. Legislación obsoleta.
2. Estructuras de administración financiera muy centralizada.
3. Cuadros muy limitados de personal técnico y sistemas de reclutamiento, clasificación y promoción de personal inadecuados; y,
4. Sistemas de información con diverso grado de desarrollo.

b) Sistema Propuesto:

Se propone crear el sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF) y el Sistema de Auditoría Gubernamental (SAG). El SIAF esta integrado por los sistemas de presupuesto público, contabilidad gubernamental, tesorería nacional, crédito público interno y externo y adquisiciones. El SAG está integrado por el control interno (inherente a la administración), la auditoría interna

institucional (operativa) y la auditoría externa de estados financieros. El órgano rector del SIAF es el Ministerio de Finanzas Públicas (MFP) y el órgano rector del SAG es la Contraloría General de Cuentas (CGC).

El sistema tiene los siguientes objetivos de carácter general:

1. Integrar los sistemas de presupuesto, contabilidad, tesorería, crédito público y adquisiciones, para facilitar el cumplimiento de las políticas, objetivos y metas gubernamentales;
2. Utilizar la información financiera oportuna y transparente, tanto para apoyar al proceso de toma de decisiones como para facilitar la acción de los mecanismos de control y rendición de cuentas;
3. Introducir los principios de centralización normativa y descentralización operativa en la administración financiera del Gobierno, con el propósito de fijar responsabilidades específicas y evitar la corrupción administrativa; y
4. Fijar mecanismos para que los sistemas de recursos humanos y de información sirvan eficazmente al proceso de administración en todas sus etapas, principalmente a través de la capacitación y adiestramiento de personal y el aprovechamiento de modernos sistemas computacionales de información.

Para la operación del SIAF en las unidades ejecutoras, se organizarán Unidades de Administración Financiera (UDAF) en las dependencias del sector público no financiero. Para la operación del SAG, se organizarán las Unidades de Auditoría Interna con la responsabilidad de vigilar la eficacia de los controles internos y efectuar auditorías operativas bajo las directrices emitidas por la Contraloría General de Cuentas.

El elemento integrador del SIAF y del SAG es el sistema de información. Los procesos de información, deberán sustentarse en el esquema de base de datos intercomunicables.

En cuanto a la conformación de los cuadros de personal, que se encargarían del desarrollo e implementación de cada uno de los módulos del SIAF y el SAG, se proyecta mantener una política de desarrollo de recursos humanos, con los estímulos que se crean útiles para tener éxito en esta empresa.

Para la ejecución de este proyecto se utilizarán recursos externos e internos. Los recursos externos serán proporcionados por el Banco Mundial, mediante un préstamo por US\$9.4 Millones y el aporte interno está constituido por US\$1.1 Millones.

Los fondos cubrirán las siguientes actividades:

Asistencia técnica nacional e internacional.

Adquisición de equipo de cómputo y programas.

Capacitación del personal.

Las condiciones del préstamo con el Banco Mundial son las siguientes:

La tasa de interés es variable para cada período y el plazo será a 20 años, incluyendo 5 como período de gracia.

La comisión de compromiso es de  $\frac{3}{4}$  del 1% anual sobre la parte principal del préstamo que permanezca sin retirar.

### CONCLUSIONES

1. Como principal conclusión del presente trabajo, podemos afirmar que en Guatemala, los impuestos siempre se pagan en dinero y son exigidos por el Estado, a través de su poder coercitivo, gravando sus economías privadas a los hechos imponibles.
2. Por el pago de los impuestos, el contribuyente no espera ninguna contrapartida del Estado, aunque los mismos sirven para financiar los gastos que realiza el Estado, lo que debiera traducirse en brindar mejores servicios públicos.
3. Los impuestos directos recaen en menor grado, sobre los contribuyentes con mas poder económico que poseen ingresos provenientes de la renta y capital privado, por el contrario los impuestos indirectos recaen con todo rigor sobre las personas de mas escasos recursos, que constituyen la mayoría en el país.
4. El principio de justicia tributaria no se cumple ya que los impuestos indirectos agravan la capacidad contributiva de los consumidores quienes sufren el fenómeno de la traslación por parte del vendedor.
5. Que la Constitución Política de la República de Guatemala regula el principio de legalidad en materia tributaria y que las leyes en esta materia son armónica y unitarias agrupadas en el Decreto No. 6-91 del Congreso de la República que contiene el "Código Tributario".
6. Que es un deber y una obligación de los Guatemaltecos, contribuir a los gastos públicos a traves de los tributos y asi lo determina la literal d) del artículo 135 de la Constitución Política de la República.
7. El Presupuesto es el instrumento operativo de los planes de desarrollo de mediano y largo plazo, basado en los principios de anualidad, unidad, equilibrio, programación y publicidad consagrados en el artículo 237 de la Constitución Política de la República.

## BIBLIOGRAFIA

1. AHUMADA, GUILLERMO "Tratado de Finanzas Públicas, 2a. Edición, Córdoba Argentina, Universidad Nacional, 1956.VII.
2. BIELSA, RAFAEL "Compendio de Derecho Público, Constitucional, Administrativo y Fiscal".
3. DUVERGER, MAURICIO "Hacienda Pública".
4. FLORES ZAVALA, ERNESTO "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. 11a. Edición. Editorial Porrum, S.A. México.
5. GULIANI FONROUGE, CARLOS M. "Derecho Financiero", V.I. Edición Ampliada y Actualizada". Ediciones de Palma, Buenos Aires 1982.
6. JUANO, MANUEL DE "Curso de Finanzas y Derecho Tributario Tomo II".
7. JARAMILLO, ESTEBAN "Tratado de Hacienda Pública", Editorial Libería Voluntad, S.A. Bogota 1953, 5ta. Edición.
8. PUGLIESE, MARIO "Instituciones de Derecho Financiero, Derecho Tributario, versión Española de Jesús Silva. Editorial Fondo de Cultura Económica, México.
9. SAINZ DE BAJUNDA, FERNANDO "Hacienda y Derecho" Tomo I. Editorial Instituto de Estudios Políticos. Madrid, 1968.

## COLECCIONES, FOLLETOS Y REVISTAS

10. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo VI Guillermo Cabanellas
11. Diccionario de la Lengua Española, Real Academia
12. Manual de Planificación y Programación Presupuestaria Sector Público
13. Diccionario Enciclopédico, Pequeño Larousse, Editorial Noguer, Barcelona
14. Publicaciones del Ministerio de Finanzas Públicas
15. Manual de Procedimiento para la Ejecución Presupuestaria

## LEYES

- a) Constitución Política de la República de Guatemala,
- b) Decreto 6-91 del Congreso de la República, "Codigo Tributario"
- c) Decreto 26-92 del Congreso de la República,
- d) Decreto 27-92 del Congreso de la República,
- e) Decreto Ley 106,
- f) Decreto Ley 107,
- g) Decreto Ley 2-86, Ley Orgánica del Presupuesto y su reglamento,
- h) Ley de Contrataciones del Estado.