

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**IMPORTANCIA DE OPTIMIZAR LOS MECANISMOS EN LA RECAUDACIÓN FISCAL  
PARA EL MEJORAMIENTO DEL GASTO SOCIAL DEL PAÍS**



**MARIA LUCRECIA MORALES PÉREZ**

**GUATEMALA, OCTUBRE DE 2008.**

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**IMPORTANCIA DE OPTIMIZAR LOS MECANISMOS EN LA RECAUDACIÓN FISCAL  
PARA EL MEJORAMIENTO DEL GASTO SOCIAL DEL PAÍS**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**MARIA LUCRECIA MORALES PÉREZ**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

y los Títulos Profesionales de

**ABOGADA Y NOTARIA**

Guatemala, octubre de 2008.

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

DECANO: Lic. Bonerge Amilcar Mejía Orellana  
VOCAL I: Lic. César Landelino Franco López  
VOCAL II: Lic. Gustavo Bonilla  
VOCAL III: Lic. Erick Rolando Huitz Enríquez  
VOCAL IV: Br. Marco Vinicio Villatoro López  
VOCAL V: Br. Gabriela María Santizo Mazariegos  
SECRETARIO: Lic. Avidàn Ortiz Orellana

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidente: Lic. Jorge Leonel Franco Moran  
Vocal: Licda. Gloria Melgar de Aguilar  
Secretario: Licda. Aura Maria Chang Contreras

**Segunda Fase:**

Presidente: Lic. Cesar Rolando Solares Salazar  
Vocal: Licda. Marta Eugenia Valenzuela Bonilla  
Secretario: Lic. José Alejandro Córdova Herrera

**RAZÓN:** "Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis". (Artículo 43 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).

LIC. JULIO CÉSAR ROLDAN CUA  
ABOGADO Y NOTARIO  
COLEGIADO NUMERO 7,079



Guatemala, 05 de Mayo de 2008.

Licenciado:

Bonerge Amilcar Mejia Orellana  
Decano  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su despacho  
Ciudad Universitaria

Señor Decano:

De manera atenta y respetuosa me dirijo a usted, con el objeto de manifestarle, que de acuerdo con el nombramiento emitido por ese Decanato, el día veinte de noviembre del año dos mil siete, se me nombró como asesor de tesis de la bachiller MARIA LUCRECIA MORALES PÈREZ, quien elaboró el trabajo intitulado: **“IMPORTANCIA DE OPTIMIZAR EL MECANISMO EN LA RECAUDACIÓN FISCAL, PARA EL MEJORAMIENTO DEL GASTO SOCIAL DEL PAÍS”**

El contenido del presente trabajo de tesis, se ajusta a los requerimientos científicos y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, las conclusiones y recomendaciones a que arriba la autora y bibliografía utilizada, son congruentes con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, resulta procedente aprobar el trabajo de tesis asesorado, razón por la cual doy mi dictamen en sentido favorable.

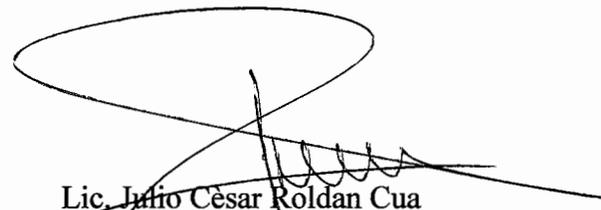
Recomendando por lo tanto, continúe el trámite administrativo correspondiente y previo la revisión de su trabajo, pueda discutirse en el Examen Público de Tesis.

---

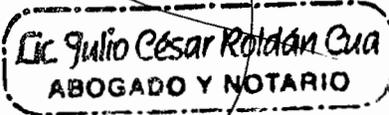
6ª. Calle 4-17, Zona 1, Edificio Tikal, Oficina S-306  
Torre Sur, Tercer Nivel, Ciudad Guatemala  
Tel. 2232-1913



Sin otro particular, aprovecho la oportunidad para presentar las muestras de mi más alta consideración y respeto.



Lic. Julio César Roldán Cua  
Abogado y Notario  
Colegiado No. 7,079





UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, catorce de mayo de dos mil ocho.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) MARTINA MOCK SON RIVAS, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante MARÍA LUCRECIA MORALES PÉREZ, Intitulado: "IMPORTANCIA DE OPTIMIZAR EL MECANISMO EN LA RECAUDACIÓN FISCAL, PARA EL MEJORAMIENTO DEL GASTO SOCIAL DEL PAÍS".

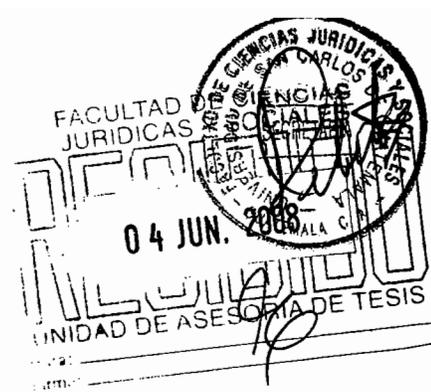
Me permito hacer de su conocimiento que esta facultado (a) para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo del Normativo para el Examen General Público, el cual dice: "Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes".

LIC. MARCO TULIO CASTILLO LUTÍN  
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



cc. Unidad de Tesis  
MTCL/ragm

**Licda. Martina Mock Son Rivas**  
**Abogada y Notaria**  
**Colegiado No. 4,356**  
10ª. Calle 9-52, Zona 1, Ciudad Guatemala  
Tel. 2238-2038



Guatemala, 03 de Junio del año 2008.

Licenciado:

Marco Tulio Castillo Lutín  
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria

**Licenciado Castillo Lutín:**

Conforme al nombramiento emitido por esa Jefatura, el día catorce de mayo del año dos mil ocho, en el que se dispone nombrarme como Revisora del trabajo de tesis de la bachiller **MARIA LUCRECIA MORALES PÉREZ**, intitulado **“IMPORTANCIA DE OPTIMIZAR EL MECANISMO EN LA RECAUDACIÓN FISCAL, PARA EL MEJORAMIENTO DEL GASTO SOCIAL DEL PAÍS”**, y para dar cumplimiento a la función revisora, rindo el siguiente dictamen al trabajo de la tesis de la bachiller Maria Lucrecia Morales Pérez.

El presente trabajo se llevo a cabo a través de múltiples sesiones de trabajo, habiéndose hecho a la bachiller Maria Lucrecia Morales Pérez, las sugerencias pertinentes con el objeto de brindarle un mejor desarrollo a su monografía, además se le sugirió nuevas fuentes de consulta para ampliar algunos temas. Al respecto cabe mencionar que se procedió a orientar a la bachiller a modificar el título del presente trabajo de la siguiente manera **“IMPORTANCIA DE OPTIMIZAR LOS MECANISMOS EN LA RECAUDACIÓN FISCAL, PARA EL MEJORAMIENTO DEL GASTO SOCIAL DEL PAÍS”**.

A criterio de la suscrita revisora el presente trabajo de investigación cumple con todos los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, es decir que su contenido se adecua a los requerimientos científicos y técnicos, que debe cumplir todo trabajo de tesis, así también la metodología y técnica de investigación utilizada, la redacción, las conclusiones y recomendaciones a que arriba la autora, son congruentes con el contenido de la investigación de mérito, así mismo la bibliografía utilizad es pertinente.

En virtud de lo anterior emito mi **DICTAMEN FAVORABLE**, al presente trabajo de tesis de la bachiller **MARIA LUCRECIA MORALES PÉREZ**, el cual puede ser discutido en el examen público respectivo.



*Martina Mock Son Rivas*  
*Abogado y Notario*

**Licda. Martina Mock Son Rivas**  
**Revisora**  
**Colegiado 4,358**



**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.**

Guatemala, diez de septiembre del año dos mil ocho.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante MARIA LUCRECIA MORALES PÉREZ, Titulado IMPORTANCIA DE OPTIMIZAR LOS MECANISMOS EN LA RECAUDACIÓN FISCAL, PARA EL MEJORAMIENTO DEL GASTO SOCIAL DEL PAÍS Artículos 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.-

CMCM/sllh

*eff*



## DEDICATORIA



A DIOS:

Por sus bendiciones, permitirme alcanzar una de mis metas y vencer todas las dificultades de mi vida.

A LA SANTISIMA VIRGEN  
DEL ROSARIO:

Gracias señora por cubrirme con tu manto durante esta etapa de mi vida.

A MIS PADRES:

José Domingo Morales Morales.  
Emma Lucrecia Maldonado Pérez de Morales.  
Humildes gracias por su apoyo incondicional y cariño, que Dios los bendiga.

A MI HERMANO:

Juanjosè Domingo.  
Con todo mi cariño y por llenar mi niñez de amor.

A MIS ABUELITOS:

Gracias por sus sabios consejos y por ser modelos de sabiduría.

A MIS TIOS:

Con cariño.

A MIS PRIMOS:

Que mi triunfo sea un ejemplo a seguir.

A MIS AMIGOS Y AMIGAS:

Gracias por su amistad y estar conmigo en todos los momentos y motivarme a seguir adelante en mi vida profesional.

A MIS COMPAÑEROS Y  
COMPAÑERAS DE ESTUDIO:

Gracias por su apoyo y comprensión.

A MI ASESOR Y REVISORA:

Lic. Julio César Roldán Cua.  
Licda. Martina Mock Son Rivas.  
Mi agradecimiento por su guía educativa.

A LA UNIVERISDAD DE SAN  
CARLOS DE GUATEMALA:

Casa de estudios que me brindo la oportunidad de  
culminar mi triunfo.



A LA FACULTAD DE CIENCIAS  
JURÍDICAS Y SOCIALES:

Por forjarme como profesional de éxito.

A MI PATRIA GUATEMALA:

Sea un pequeño aporte para su engradecimiento y  
desarrollo.

A USTED:

Con especial cariño.

# ÍNDICE



Introducción .....	i
--------------------	---

## CAPÍTULO I

1. Finanzas públicas .....	1
1.1. Antecedentes .....	1
1.2. Definición .....	1
1.3. Contenido de las finanzas públicas .....	2
1.4. División de las finanzas públicas .....	2
1.5. Objetivo de las finanzas públicas .....	3
1.6. Ciencias que estudian las finanzas públicas .....	3
1.7. Antecedentes de hacienda pública .....	5
1.8. Denominación de la palabra hacienda pública .....	5
1.9. Definición de hacienda pública .....	9
1.10. División de la hacienda pública .....	9

## CAPÍTULO II

2. Derecho financiero .....	13
2.1. Antecedentes .....	13
2.2. Definición .....	14
2.3. Características .....	14
2.4. Fuentes .....	15
2.5. Derecho financiero con relación al derecho tributario .....	16
2.6. Definición del derecho tributario .....	17
2.5.1. Clasificación del derecho tributario .....	18
2.5.2. Principios fundamentales del derecho tributario .....	18



### CAPÍTULO III

3.	La recaudación fiscal en Guatemala .....	27
3.1.	Definición .....	27
3.2.	Ingresos corrientes .....	28
3.3.	Ingresos tributarios .....	28
3.3.1.	Ingresos tributarios se dividen .....	28
3.3.1.1.	Ingresos tributarios directos .....	28
3.3.1.2.	Ingresos tributarios indirectos .....	29
3.4.	Ingresos no tributarios .....	29
3.5.	Ingresos de capital .....	29
3.6.	Ingresos financieros .....	29
3.7.	La cultura de la contribución .....	29
3.8.	Efectos, causas y consecuencias .....	33
3.9.	Ámbito legal de la contribución y recaudación de tributos .....	34

### CAPÍTULO IV

4.	La Superintendencia de Administración Tributaria SAT .....	39
4.1.	Antecedentes .....	39
4.2.	Objetivos y funciones .....	40
4.3.	Bases legales en las que fundamenta su función de control tributario .....	41
4.4.	Comparación entre la Dirección General de Rentas Internas y la Superintendencia de Administración Tributaria SAT .....	43
4.5.	Estructura interna de la SAT .....	44
4.5.1.	El director .....	44
4.5.2.	Superintendente .....	45
4.5.3.	Intendencias .....	45
4.6.	Metas de recaudación tributaria .....	47



4.7.	Metas obtenidas en el compromiso fiscal .....	48
4.7.1.	Fiscalización .....	48
4.7.2.	Recaudación .....	49

## CAPÍTULO V

5.	Importancia de optimizar los mecanismos en la recaudación fiscal, para el mejoramiento del gasto del país .....	53
5.1.	Definición de mecanismo en la recaudación fiscal .....	53
5.2.	Ventajas y desventajas de mecanismo en la recaudación fiscal .....	53
5.3.	Fortalecimiento de la administración tributaria .....	55
5.4.	¿Por qué es importante optimizar los mecanismos que utiliza la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT? .....	56
5.5.	Mecanismos que utiliza la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, los cuales permiten un importante incremento en la recaudación fiscal .....	57
5.6.	Propuestas de mecanismos para aumentar la recaudación fiscal del país .....	63
5.7.	Necesidad de mejorar el gasto social del país .....	66
5.7.1	¿Por qué la importancia de mejorar el gasto social ? .....	67
5.5.	Resultados de la investigación .....	73
CONCLUSIONES .....		81
RECOMENDACIONES .....		83
BIBLOGRAFÍA .....		85

## INTRODUCCIÓN



Para el Estado es importante la recaudación de impuestos, ya que sin los cuales no puede subsistir o bien cumplir con sus obligaciones establecidas en la Constitución Política de la República de Guatemala y en los Acuerdos de Paz, entre sus deberes está el de prestar servicios a la población, especialmente aquella que no cuenta con los medios necesarios para pagar un servicio privado como el de hospitales, escuelas y sobre todo la seguridad. Actualmente se observa deficiencia en la mayoría de los servicios públicos básicos, ya que muchos de ellos no son adecuados por el deterioro de instalaciones, falta de herramientas, personal, entre otros factores, por lo anterior es que la Administración tributaria se encuentra ante un gran reto, que es el de mejorar cada periodo fiscal la recaudación de impuestos a través de los mecanismos que permitan en un corto plazo el aumento de la recaudación, para que el Estado tenga recursos suficientes para mejorar el gasto social del país.

En la presente investigación, la hipótesis planteada es que la recaudación fiscal es importante para el crecimiento económico del país y al optimizar los mecanismos de recaudación fiscal, posibilita el cumplimiento de las tareas del Estado. El objetivo general es dar a conocer la importancia que existe en mejorar o aplicar otros mecanismos de recaudación fiscal, entre los objetivos específicos primero es determinar en que consiste la recaudación fiscal, segundo analizar cual es la razón de la importancia que existe en mejorar el gasto social del país, tercero dar a conocer los mecanismos o proyectos que se han realizado para mejorar la recaudación fiscal. Los supuestos de la investigación es que los ingresos tributarios son la principal fuente de los recursos financieros del país, ya que estos son destinados al cumplimiento de las tareas del Estado, la recaudación esta a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, con el pago de los impuestos por parte de los contribuyentes que están registrados.

El estudio se inicia con la teoría sobre finanzas públicas, antecedentes, definición, contenido, su división, el objetivo, las ciencias que estudian las finanzas públicas, antecedentes de hacienda pública, denominación de la palabra hacienda pública, definición y la división de está, corresponde al primer capítulo. El segundo capítulo el



derecho financiero, antecedentes, definición, características, fuentes, derecho financiero con la relación al derecho tributario y definición del derecho tributario. El capítulo tercero permite conocer acerca de la recaudación fiscal en Guatemala, estableciendo definición sobre recaudación fiscal en Guatemala, que son los ingresos corrientes, ingresos tributarios, ingresos no tributarios, ingresos de capital, y ingresos financieros, que es la cultura tributaria, los efectos, causas y consecuencias de está y ámbito legal de la contribución y recaudación de impuestos. El capítulo cuarto se refiere a la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, sus antecedentes, cuales son sus objetivos y funciones, las bases legales en las que fundamenta su función de control tributario, comparación entre la Dirección General de Rentas Internas, como es su estructura interna, sus metas de recaudación tributaria y las metas obtenidas en el compromiso fiscal. En el quinto capítulo, se establece la importancia de optimizar los mecanismos en la recaudación fiscal que utiliza esta entidad y la necesidad de mejorar el gasto social del país, la cual se realizo un análisis critico de la realidad del tema, poniendo énfasis en sus debilidades y fallas, para que con base a estos criterios se formulen propuestas que puedan conducir efectivamente a la solución del problema.

El presente trabajo se desarrolló en capítulos y subcapítulos, en los primeros cuatro capítulos fueron desarrollados a través de la investigación documental y para obtener información la entrevista directa, para conocer los criterios de las personas basadas en la materia sobre el tema. Se utilizó el método de la inducción y la deducción para la elaboración final, complementando con otras técnicas de investigación moderna.

En Guatemala los estudios sobre el tema son escasos porque no se da la importancia necesaria para solucionar. Este estudio pretende ser una contribución para continuar llenando el vacío sobre el tema y para hacer conciencia a las personas a cumplir con sus obligaciones tributarias, a los funcionarios públicos a cargo de la administración tributaria de mejorar la recaudación y en los funcionarios de Estado en invertir los recursos conforme a las necesidades y para dar lugar a estudios más profundas y cada vez de mejor calidad, que resulte útil para toda persona interesada en comprender este problema.

## CAPÍTULO I



### 1. Finanzas públicas

#### 1.1. Antecedentes

El término finanza tiene su origen del latín-finis, que significa la obligación del pago de una cantidad determinada. En Inglaterra desde su régimen feudal le dio casi el mismo sentido, ya que resolvía las responsabilidades con una multa, pues la voz inglesa fine equivalía a multa. Francia e Inglaterra usaban la palabra finance para los hechos de carácter monetario o industrial; en el siglo XVI, toma en Francia el significado de caudales y en Alemania el de extorsión o usura. Pero gracias a la influencia de Francia fue adquirido el valor que hoy tiene.

En la actualidad la palabra finanza, significa todo lo que tiene relación con la moneda o transacciones en moneda. El recibo, uso o pago de moneda es el elemento común en todas las diversas aplicaciones de la palabra finanza. Cubrir las necesidades de los Estados modernos requiere el uso de la moneda como medio por lo que la expresión finanzas públicas está de acuerdo con el uso general.

#### 1.2. Definición de finanzas públicas

Las finanzas pública, "Es el conjunto de reglas y principios que determinan la manera de constituir, administrar e invertir el patrimonio público"<sup>1</sup>.

Para Harley Leits Lutz "Las finanzas públicas, es la ciencia del manejo de las finanzas gubernamentales, utilizando principios y técnicas para obtener y gastar los fondos"<sup>2</sup>.

Para entenderse la definición finanzas públicas, el autor Francisco Nittio, establece que "Finanzas públicas tiene por objeto investigar las diversas maneras por cuyo medio el Estado o cualquier otro poder público se procura las riquezas materiales para su vida y su

<sup>1</sup> Matus Benavente, Manuel, **Finanzas públicas**, pág. 15.

<sup>2</sup> Zavala Flores, Ernesto, **Elementos de finanzas públicas**, pág. 17.



funcionamiento y también la forma en que estas riquezas serán utilizadas”<sup>3</sup>. De acuerdo con esta definición, la ciencia de las finanzas públicas comprende dos partes fundamentales; una que se refiere a las reglas que norman la percepción de los ingresos del Estado o de cualquier otro poder público como la federación, entidades federativas, municipios y otra que se refiere a la aplicación correcta, por parte de los poderes públicos, de sus ingresos. La primera parte comprenderá las reglas de acuerdo con las cuales se deben establecer los impuestos, los procedimientos de percepción, los efectos que en la economía general pueden producir; el estudio de los derechos de productos y aprovechamientos; los empréstitos; la emisión de moneda como recurso financiero; la expropiación por causa de utilidad pública y, en general, todos los medios de que dispone el Estado para obtener el dinero a los bienes que necesita. La segunda parte estudiará el procedimiento técnico que debe seguirse para obtener el mejor aprovechamiento de los recursos del Estado.

### 1.3. Contenido de las finanzas públicas

“El contenido de las finanzas públicas comprende tres tareas fundamentales que abarca la misma actividad financiera como son:

- a) La obtención de los Recursos Públicos, su empleo y su administración.
- b) Principios y Leyes de general aplicación.
- c) La función de las finanzas públicas dentro de una economía global”<sup>4</sup>.

“El contenido de las finanzas públicas debe comprender principios, los cuales tiene como objetivo lograr con el cobro de los tributos una justicia tributaria, redistribuyendo posteriormente la riqueza extraída de las economías privadas a las clases más necesitadas proveyendo de servicios públicos y pagando la deuda pública”<sup>5</sup>.

### 1.4. División de las finanzas públicas

Las finanzas públicas se dividen en dos reglas que son:

<sup>3</sup> Porras Rodríguez, Lydía Stella, **Hacienda y administración públicas de Guatemala**, pág. 23

<sup>4</sup> Matus Ob. Cit; pág. 24

<sup>5</sup> Monterroso de Morales, Gladis Elizabeth, **Derecho financiero**, pág. 6



- a. Las reglas que norman la percepción de los ingresos del Estado, como establecidos en los impuestos, procedimientos de percepción, efectos de los impuestos en la economía en general, todos los medios de que dispone el Estado para obtener los recursos que necesita entre otros.
- b. La aplicación correcta por parte de los poderes públicos de los ingresos fiscales.

#### 1.5. Objetivo de las finanzas públicas

El objeto de las finanzas públicas es, suministrar al Estado de los recursos necesarios para cubrir los gastos ocasionados por las funciones de administración que le están encomendadas. Lo esencial de las finanzas pública es ejercer la menor influencia posible sobre las haciendas privadas y la actividad de los particulares, lo cual se consigue en la medida en que los gastos públicos son reducidos y se encuentran exactamente equilibrados con los ingresos.

#### 1.6. Ciencias que estudian las finanzas públicas

Entre las ciencias relacionadas se puede mencionar las siguientes:

- a. Política : Es la ciencia que estudia el mecanismo del poder gobernar y dar leyes, comprendiéndose como gobernar y administrar las finanzas públicas y emitir las leyes o disposiciones, por ejemplo: el Decreto anual que aprueba el Congreso de la República, este se refiere al Presupuesto General de la Nación.
- b. Sociología: Es la ciencia que estudia las condiciones de existencia de todas las poblaciones y desenvolvimiento de las sociedades humanas de cada país, en donde el gobierno utiliza el patrimonio nacional y necesita de las finanzas públicas para velar por el bienestar de la sociedad y el progreso de la misma.
- c. Derecho: Es el que determina las normas que regulan la actividad financiera del Estado en todas sus fases, así como los principios constitucionales que la regirán.



- d. **Derecho administrativo:** Es la ciencia que regula la administración y la actividad pública de todos los órganos del Estado, para logro de sus fines administrativos y financieros.
- e. **Derecho consuetudinario:** Es la ciencia que estudia las situaciones que surgen y persisten por obra de la costumbre con trascendencia jurídica.
- f. **Derecho fiscal:** Es la ciencia que regula las relaciones que se originan entre el erario y los contribuyentes, a través de los impuestos de toda índole, las personas y los bienes gravados, las exenciones especiales, las formas y plazos de pago, las multas y otras penas.
- g. **Derecho financiero:** Es la rama del derecho público interno, ciencia que regula la actividad del Estado en cuanto a los órganos encargados de la recaudación y aplicación de impuesto, presupuesto, crédito público y en general, de todo lo relacionado directamente con el patrimonio del Estado y su utilización.
- h. **Derecho político o derecho constitucional:** Es la ciencia que regula las actividades de los organismos del Estado y sus relaciones con los ciudadanos y ciudadanas. Las finanzas pública no puede emprender reforma seria, ni establecer nada nuevo en materia rentística sin regirse por la política, por lo que dependiendo del programa político y financiero, se establece la política económica ideal de los gobiernos en relación con las necesidades de la población, esto constituye un capítulo del derecho político.
- i. **Economía política:** Es la ciencia que estudia la adecuada y prudente administración de los bienes del Estado y de todas las actividades que tienen intereses económicos colectivos, así como también comprende la producción, distribución y consumo de la riqueza nacional.
- j. **Moral:** Es la ciencia que trata del bien en general y de las acciones humanas, es decir que parte de la actividad del hombre. Entre la moral y la hacienda pública debe existir una íntima relación. Por lo tanto, la moralidad que rige los



actos humanos debe alcanzar los que son objeto de la hacienda, hasta el punto de existir una moral financiera, que repruebe la arbitrariedad de los gobiernos en la imposición de las cargas tributarias, condenen el fraude por parte de los ciudadanos y exija la pureza en el manejo de los caudales público.

#### 1.7. Antecedentes de hacienda pública

La palabra hacienda se usa para referirse a la vida económica del Estado, esta palabra tiene su origen en la voz latina *faciendo* ó *faciere* que significa hacer, acción de hacer, actividad encaminada a un fin con relación al Estado con el que va íntimamente ligado. También se afirma que la etimología de hacienda, se encuentra en la palabra latina *finare* pagar, *finantia* pago en moneda, es decir, que se comprende: toda la serie de cuestiones jurídicas que guardan relación con la institución monetaria y con el régimen monetario. Por lo que la hacienda se llama también por sinonimia finanzas. La palabra hacienda tiene dos sentidos, un sentido amplio que es el conjunto de todos los bienes materiales que pertenecen a una persona y en sentido restringido que es el conjunto de fincas rústicas o terrenos de un propietario.

En el aspecto evolutivo la hacienda pública, abarca las diversas épocas históricas, determinado en muchas regiones, principiando desde los pueblos antiguos como Grecia y Roma, hasta nuestros días, en consecuencia la evolución de la hacienda pública es el reflejo de la evolución del Estado.

#### 1.8. Denominaciones de la palabra hacienda pública

La palabra hacienda pública ha recibido el nombre de economía financiera y la de ciencia de las finanzas de la hacienda. Científicamente se ha definido como la coordinación económica activa en acción, creada por los habitantes de un determinado lugar, con el fin de satisfacer necesidades comunes, las cuales no podrán proveer individualmente, fin que ella logra por la aplicación de medios tomados, en su mayor parte de la riqueza privada, en forma de contribuciones obligatorias.



Para el derecho hacienda significa el conjunto de todos los bienes materiales pertenecen a una persona, o sea todo su patrimonio y la palabra pública se refiere público o población, que es uno de los elementos que constituye el Estado, en base a lo anterior hacienda pública es el patrimonio de que dispones los que gobiernan las entidades políticas, para atender a la satisfacción de las necesidades colectivas.

### 1.9. Definición de hacienda pública

Hacienda pública “Es el conjunto de todas las riquezas o bienes materiales del Estado y las entidades de derecho público, por medio de los cuales atienden la vida económica del Estado en sus ingresos y gastos o egresos”<sup>6</sup>.

Para el autor Enrique Martínez Sobral, hacienda pública es: “El estudio de los ingresos y gastos públicos en todas sus manifestaciones. En torno al sujeto público existe una economía de ingresos y otra de gastos”<sup>7</sup>.

También puede definirse que en la ciencia heredaría que estudia el conjunto de principios o teorías del régimen económico del Estado.

### 1.10. División de la hacienda pública

La hacienda pública se divide en:

- a. Hacienda patriarcal, corresponde a la edad del Estado patriarcal, este sistema corresponde al régimen de patriarcado o gobierno del padre. Es el padre quien tiene el derecho del monopolio dentro de la familia, derechos de propiedad sobre los hijos y los esclavos teniendo la patria potestad, o sea el mando de pater familias, que significa el jefe o figura principal de la familia, sobre las personas y los bienes patrimoniales.
- b. Hacienda regalística, que corresponde a la edad del Estado absoluto, existió en el régimen de la monarquía, que era el gobierno ejercido por un solo hombre, monarca

<sup>6</sup> Gutiérrez del Álamo, José, **Administración económica del Estado**. pág. 28.

<sup>7</sup> Porras, Ob. Cit; pág. 32.



que posee la autoridad absoluta e ilimitada, siendo su voluntad la suprema ley, no existiendo ningún poder representativo. El soberano en su reino goza de regalías, emolumentos o tributos, como consecuencia de su gobierno.

- c. Hacienda tributaria, esta corresponde a la edad del Estado moderno o llamado representativo, que es ejercido por el pueblo por medio de sus delegados, que son los diputados que son representantes de los habitantes del país, elegidos por cierto tiempo en el régimen de gobierno republicano que bajo un criterio moderno sienta la base de la democracia, reconociendo que los hombres por naturaleza nacen y permanecen libres e iguales en derecho y obligaciones. En Guatemala todos los habitantes estamos obligados a tributar, como lo establece el Artículo 135 literal d), de la Constitución Política de la República de Guatemala.
  
- d. Hacienda pública en la edad antigua, se remonta a las repúblicas de Egipto, Roma y Grecia. En Egipto los egipcios crearon un orden legislativo que aseguraba a todos, los beneficios del nuevo orden, ya no había lugar para un proletariado mísero. Además establece acrecentar el comercio y restablecer la nacionalidad. El gobierno lo ejercía el clero, quien era dueño de la séptima parte de las tierras laborales de Egipto, de esclavos y de quinientas mil cabezas de ganado; con la distancia de reyes sacerdotes Egipcios se encaminó al feudalismo. En Roma se realizaron estudios jurídicos los que contribuyeron con Grecia a la iniciación de los estudios hacendarios, legando a la humanidad los conceptos fundamentales de la estructura inicial de los impuestos con la creación del centésimo verulia, que era parecido a lo que hoy conocemos como el impuesto sobre la renta. En Grecia Aristóteles recomendaba que el Estado necesitaba percibir por parte de los habitantes, para actuar independientemente de intervención extranjera.
  
- e. Hacienda pública en la edad media en España, Diùmedes Garrafa, consejero de rey Fernando quien indica que el poderío del Estado reside en el carácter de sus actuaciones, recomienda una perfecta austeridad en el manejo de todos los fondos públicos. Así también Santo Tomás de Aquino opina sobre la creación de un impuesto que garantice la posición del soberano, tanto en el campo internacional como para conservar su prestigio ante sus súbditos. En esta edad se desarrolla nuevas formas



de administración, tales como el sistema de arrendamientos, de las recaudaciones impuestos, la inalienabilidad del patrimonio público, que significa que no se puede enajenar o entregar a otro el dominio de los bienes o cosas del patrimonio público.

- f. Hacienda pública en la edad moderna, en este período surge la hacienda pública como consecuencia de la decadencia del feudalismo y la aparición del capitalismo en el siglo XVIII, dando el paso a lo que económicamente se llama mercantilismo, sistema económico que corresponde en primer término al desarrollo del comercio, principalmente al de explotación y considera la posesión de metales preciosos como signo característico de riqueza y que en relación al fisco o tesoro público, toma el nombre de ciencias de las finanzas.

En los países Europeos como Francia, Alemania e Inglaterra, promovieron actividades hacendarias y financieras para darle un mayor auge a la hacienda pública. En Francia se unió el poder o facultad real a los privilegios tributarios y los ingresos eran obtenidos en una forma discreta, intervenidos con prudencia y con los sobrantes monetarios forman una reserva para las futuras prioridades. En Alemania la ciencia hacendaria constituye la llamada cameralística, que es la ciencia de la administración la cual persigue la preparación intelectual de las personas y funcionarios para realizar las actividades administrativas. En Inglaterra como consecuencia de las dos revoluciones, se da importancia a las consecuencias financieras y tributarias

- e. Hacienda pública contemporánea, en el siglo XX, la hacienda pública se caracteriza por dos tendencias significativa, la primera consistía en la pérdida de la influencia de la escuela clásica partidaria del clasicismo que le da importancia a la cultura antigua griega y romana como consecuencia a las dos grandes guerras mundiales y la segunda consistía en la alteración de las relaciones de la economía privada y pública, dando por resultado la independencia plena de la ciencia fiscal y las investigaciones sobre las relaciones entre los sistemas tributarios y las condiciones fundamentales del progreso económico y social.
- g. Hacienda pública en la época colonial, durante este período en Guatemala se aplico la real hacienda, que era administrada y aplicado por el reino español. La mayoría de



los impuestos establecidos en América durante la colonia recaía sobre los ladinos, pero para que los aborígenes no dejaran de contribuir a los gastos de la colonia española, se creó el impuesto llamado tributo, que consistía en el pago obligado que debían de realizar todos los individuos de dieciocho a cincuenta años de edad.

Existieron otras formas de tributación como la mita, este tributo era utilizado por los señoríos indígenas antes de la conquista, consistía en que el cuatro por ciento de los individuos de un lugar era sorteado para trabajar por un cierto tiempo al servicio de un español. El alcabala es un término genérico que incluye una serie de impuestos, unidos a la compraventa. El diezmo, es impuesto se pagaba en efectivo o en especie sobre los frutos obtenidos. Quinto real, consistía en la entrega de la quinta parte al Estado español, del oro, plata y perlas que se recaudaran en la conquista y colonización de América, y la encomienda, la cual representaba un tributo para la ley, en la entrega algunos de los vasallos que se hubieran distinguidos en la conquista.

- h. Hacienda pública en la época independiente, la Constitución de Vallona de Cádiz y Federal de Guatemala, fue la base fundamental de la hacienda pública por instituir las normas que obligan a los ciudadanos para con el fisco. En 1821 el marco jurídico estaba formado por la institución española, y las leyes que conformaban la base legal o instancia jurídica determinaban las contribuciones, como impuestos y tasas. En 1,881 el General Justo Rufino Barrios emite el Código Fiscal de la República de Guatemala.
- i. Hacienda pública en la época moderna, como consecuencia de la depresión que hubo en 1,929 y 1,930, en 1,950 se introduce en Guatemala la hacienda moderna, modernizándose está, a la cual nombraron como Finanzas Públicas, un término moderno que en su concepto se incluyó la protección del patrimonio nacional y financiamiento de las obras públicas y servicios públicos para el bienestar del pueblo. Se introduce en la hacienda pública de Guatemala todas las formalidades y técnicas, primordialmente el presupuesto general de ingresos y gastos del Estado.
- j. Hacienda pública en la época actual, el Ministerio de Finanzas Pública en su carácter de coordinador del sector público financiero ha promovido cambios necesarios en la política fiscal, que conjuntamente con la política monetaria, cambiaria, y otras



financieras, se puede atenuar el impacto de los fenómenos inflacionarios que afectan la economía de nuestro país. El ministerio ha creado a las medidas necesarias para hacer frente a las múltiples demandas del desarrollo, destacando la prioridad a los planes de inversión del sector público tendiente a la ampliación de la infraestructura, especialmente en materia energía, transporte y comunicaciones, así como importantes programas de reconstrucción nacional.

- k. Hacienda pública estatal o llamada de la república que representa, esta hacienda representa el conjunto de bienes materiales, riquezas naturales, derechos, ingresos y propiedades del dominio público que integran el patrimonio nacional y que están al servicio de la colectividad. Su administración está a cargo del Gobierno de la República que es uno de los elementos del Estado.
  
- l. Hacienda pública municipal o del municipio, constituyen los bienes patrimoniales y comunales del municipio y las rentas, frutos y productos de tales bienes; el producto de los arbitrios de las tasas administrativas municipales, el producto de las contribuciones o impuestos para las obras urbanistas, llevadas a cabo en los municipios, estos bienes son de propiedad exclusiva del municipio y gozan de las mismas garantías y privilegios que la propiedad del Estado.
  
- m. Hacienda pública de asociaciones de bienestar social, están constituidas por el patrimonio de interés público destinado al bienestar de la comunidad, la administración de dicho patrimonio está a cargo de alguna agrupación social.
  
- n. Hacienda clásica o tradicional, se desarrolla con funciones y objetivos muy limitados, como en el caso de percibir ingresos por concepto de impuestos para sus gastos y el pago de sus empleados. Para asegurar el funcionamiento del Estado son necesarios los gastos; es preciso pagar a los funcionarios y a los proveedores, conserva los locales y el material, abonar subvenciones y subsidios. ¿Cómo va el Estado a cubrir estos gastos? Llamados gastos públicos. La respuesta a esta pregunta forma el objeto propio de la hacienda pública en su concepción tradicional. Buscándola se ve inmediatamente que los recursos del Estado son obtenidos siempre mediante exacciones sobre súbditos. La ciencia de la hacienda consiste pues, en definitiva,



en repartir entre éstos, el proceso de los gastos públicos. La parte soportada por cada uno se llama carga pública. Según la noción clásica, la definición completa de la hacienda pública es, pues la siguiente: "Ciencia de los medios por los que el Estado se procura y utiliza los recursos necesarios para la cobertura de los gastos públicos, mediante el reparto entre los individuos de las cargas resultantes"<sup>8</sup>.

- ñ. Hacienda pública moderna o de las finanzas públicas, el Estado como garante y protector de los bienes, se responsabiliza de los gastos públicos que tienden a lograr el bienestar del pueblo, fundamentando su actividad hacendaría en el presupuesto general de ingresos y egresos del Estado.

---

<sup>8</sup> Porras, **Ob. Cit**; pág.28.





## CAPÍTULO II

### 2. Derecho financiero

#### 2.1. Antecedentes

Durante el siglo XIX el enorme desarrollo de las finanzas públicas, así como la variedad de los ingresos que contribuyen a formar las rentas del Estado, sumando a esto que los pueblos incorporaron al ejercicio de su soberanía, todo lo relacionado con las cargas que el Estado impone a los ciudadanos, determinó la formación de una nueva disciplina jurídica que se ocupara de los problemas legales de la organización financiera del Estado y de la captación de los recursos públicos y el endeudamiento estatal, dando origen así a la disciplina del derecho financiero.

En la edad antigua, suele mencionarse que existieron prácticas financieras en Egipto, Grecia y Roma, como las culturas más desarrolladas del mundo antiguo, pero no existían teorías ni doctrinas, si tomamos en cuenta que la omnipotencia del Estado no permitía discusión alguna.

En la edad media, se conoce como finanzas patrimoniales en las que no existía diferencia entre los bienes del Estado y los soberanos o señores feudales, en esta época de acuerdo a las necesidades de los que ejercía el poder así se exigía el pago de los tributos por parte de los gobernados. Luego surgió el mercantilismo, cuya teoría consiste en que las ganancias del Estado se lograban gracias al comercio internacional.

En el siglo XVIII aparecen los fisiócratas quienes sostienen que la riqueza proviene de la tierra, naciendo la teoría de la imposición de un impuesto único sobre el valor de la tierra, el derecho financiero era parte del derecho administrativo y no se le concede la importancia que llega a tener con el paso del tiempo.

A finales del siglo XIX en la Universidad de Pasiva, el derecho financiero se separa como una cátedra de la ciencia de finanzas, disciplina independiente de la economía política, a fines del mismo siglo y principios del siglo XX aparecen estudios jurídicos en obras



aisladas o en tratados de derecho administrativo, Jeze y Allix orientan las finanzas en su sentido jurídico por lo que surgen doctrinas y principios, que en el derecho financiero se desarrollan después de la segunda guerra mundial, llegando a convertirse en un derecho autónomo separado del derecho administrativo.

## 2.2. Definición del derecho financiero

El derecho financiero “Es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, es decir, ordena la obtención de ingresos y los gastos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines”<sup>9</sup>.

“Es la disciplina jurídica que estudia los principios y los preceptos legales que rigen la organización del Estado para la percepción administración y empleo de los recursos públicos y las relaciones jurídicas a que los impuestos dan origen entre el Estado y los contribuyentes, como las que se generan entre estos como consecuencia de la imposición”<sup>10</sup>.

El derecho financiero tiene como finalidad estudiar el aspecto jurídico de la actividad financiera del Estado en sus diversas manifestaciones y tanto por su naturaleza y contenido, como por su objeto, constituye disciplina integrante del derecho público y su importancia es que es la actividad financiera del Estado y de las entidades públicas. Se divide en cuatro grandes ramas del derecho que es el presupuestario, patrimonial del Estado, tributario y monetario

## 2.3. Características del derecho financiero

Entre las principales características del derecho financiero están:

- a. Es un derecho autónomo, ya que es una rama del derecho que dispone de principios generales propios derivados de la Constitución Política de la República de Guatemala, así como fin, objeto y contenido los que no son iguales a otra rama

<sup>9</sup> Sainz de Bujanda, Fernando, **Hacienda y derecho**, pág. 33.

<sup>10</sup> Mares, **Ob. Cit**; pág. 71.



del derecho, actúa coordinadamente en permanente conexión e interdependencia con las demás disciplinas jurídicas, como integrantes de un todo orgánico, por lo que se puede decir que aunque el derecho financiero goza de mucha autonomía no es cien por ciento autónomo.

- b. Es público, porque es el conjunto de normas que regulan el orden jurídico relativo a las finanzas estatales, y las relaciones del Estado como ente jurídico con los particulares, con otros Estados e instituciones públicas y privadas nacionales y extranjeras y los derechos y obligaciones que nacen de estas relaciones, se encuentra fuera de toda duda que el derecho financiero sea rama del derecho público.
- c. Sistemático, por poseer una estructura completa, una teoría general que le sirve de apoyo, principios científicos y un sistema de interpretación con ayuda de los cuales es posible solucionar los problemas legales a que da origen la actividad financiera del Estado y en especial el fenómeno del impuesto, tanto el poder imperio del Estado como el derecho de defensa del contribuyente, lo que se traduce en norma jurídica de carácter sustantivo y procesal.

#### 2.4. Fuentes del derecho financiero

La palabra fuente significa origen, nacimiento, principio de algo. Al referirnos a las fuentes del derecho son todas las causas o medios generadores de normas jurídicas, es decir, como formas de creación e imposición de estas. El derecho financiero reconoce como fuentes:

- a. La Constitución, es indudable su trascendencia como medio creador de normas financieras; no solamente al contemplar principios generales básicos y disposiciones sobre la materia, sino también al organizar un sistema de control judicial de constitucionalidad de las leyes.



- b. La ley, que es la fuente inmediata de mayor importancia. La ley es la que determina relaciones jurídicas, obligando a observar una conducta que satisfaga los intereses de la clase dominante.
- c. Decretos leyes, son normas para las que es competente el gobierno, dictadas en situaciones de extraordinaria y urgente necesidad, que en caso alguno pueden referirse al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado.
- d. Leyes delegadas o leyes ordinarias delegantes, que son las que autorizan al gobierno a difundir diversos textos legales en uno solo, que habrán de determinar el ámbito normativo de la delegación, especificando si se circunscriben a la mera formulación de un texto único o si incluye la de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser difundidos.
- e. Los reglamentos, se encuentran emitidos por el poder ejecutivo, y son necesarios para la ejecución de las leyes, ocupan una posición de subordinación con relación a la ley, la reglamentación de las leyes es una función administrativa que corresponde al poder ejecutivo, y su función es la de desarrollar la ley no sobreponerse a ella ni crear nuevas figuras que no se encuentren contempladas en la misma.
- f. Los tratados internacionales, ocupan un lugar singular y asumen relevancia excepcional en el derecho financiero internacional, considerando algunos autores que constituyen una fuente indirecta por derivar su validez de la ley nacional aprobatoria.

## 2.5. Derecho financiero con relación al derecho tributario

El derecho financiero es el genero, en el que está incluida la especie del derecho tributario, porque si recordamos la definición observamos que aquel esta constituido por el conjunto de las normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos requeridos para el desarrollo de las actividades estatales; es decir incluye al derecho tributario que reglamenta la recaudación al derecho administrativo



fiscal que se ocupa de la gestión de los medios económicos y al derecho presupuestal y al momento de la contabilidad del estado que se relaciona con el gasto público.

En otras palabras el derecho financiero, comprende al sector estatal regulador de los vínculos económicos internos de los tres poderes, en particular del legislativo y del ejecutivo. Al derecho tributario incumbe por lo tanto, la reglamentación de las relaciones entre los contribuyentes y los órganos de la administración fiscal, así como de los vínculos creados en un Estado propiamente privado entre los contribuyentes mismos, como consecuencia de la aplicación de las normas se limita a la recaudación de los impuestos, en tanto que el derecho financiero abarca además de los impuestos, todos los medios económicos del Estado.

## 2.6. Definición derecho tributario

Es llamado también derecho fiscal, “Es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos”<sup>11</sup>.

Fernando Saíenz de Bujanda establece que el derecho tributario, “Es la rama del derecho financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos del tributo y determina normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión, de resolución y de policía encaminadas a la aplicación del expresado recurso financiero”<sup>12</sup>.

Podemos decir que el derecho tributario es un conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones jurídico-tributarias entre el Estado y los contribuyentes. Su naturaleza jurídica es pública por ser la tributación una actividad estatal derivada del poder impero del Estado en la imposición cobro de los tributos y la base tributaria. Tiene su origen en el derecho común.

---

<sup>11</sup> Giulliani, **Ob. Cit**; pág. 47.

<sup>12</sup> Monterroso, **Ob. Cit**; pág. 12.



### 2.6.1. Clasificación del derecho tributario

El derecho tributario se clasifica en:

- a. **Derecho tributario sustantivo:** Es llamado derecho tributario material, es el conjunto de norma jurídicas que disciplinan el nacimiento, efectos y extinción de la obligación tributaria y los supuestos que originan la misma, esto es la relación tributaria principal, así como las relaciones jurídicas accesorias que se vinculan con el tributo se llama así mismo derecho tributario material a elementos estructurales, constitutivos del tributo y obligaciones que tales elementos generan, por lo tanto el derecho tributario sustantivo regula en general el vínculo que existe entre los contribuyentes y el Estado llamado relación jurídica tributaria.
- b. **Derecho tributario formal:** Es un conjunto de normas jurídicas que disciplinan la actividad de la rama de la administración pública que tiene encomendada la recaudación de los tributos. Tiene por objeto las funciones de gestión de resolución y de la política encaminada a la aplicación del expresado recurso financiero por lo tanto el derecho tributario formal no regula la relación jurídica tributaria, ya que se encarga de la parte técnica del cobro.

En conclusión las relaciones formales no tienen el contenido que tienen las relaciones sustantivas, las primeras significan cumplir con las obligaciones formales y las segundas cumplir con el pago de los tributos.

### 2.6.2. Principios fundamentales del derecho tributario

Los principios son directrices y postulados, productos de la reflexión lógica jurídica, que orienta a la realización de los valores jurídicos principalmente en la justicia, seguridad y bien común.

Entre los principales principios fundamentales del derecho tributario están:



- a. Principio de legalidad, es llamado reserva de ley, y se refiere a que los tributos sólo pueden establecerse mediante la ley, por lo tanto la interpretación que se dé a la misma debe de ser en sentido estricto.
- b. Principio de capacidad de pago, este principio establece que los tributos deben ser establecidos conforme a la capacidad de los contribuyentes.
- c. Principio de igualdad, este principio establece que se debe gravar según la capacidad contributiva o capacidad económica, lo que no supone una igualdad aritmética, sino un sistema tributario justo.
- d. Principio de generalidad, se refiere a que todos han de concurrir al levantamiento de los gastos públicos, lo que se matiza con el principio de capacidad contributiva. Es uno de los principios que prohíbe la existencia de privilegios fiscales, lo que no impide las exenciones justas.
- e. Principio de proporcionalidad, este principio es llamado principio de progresividad, determina concreta la prestación tributaria de cada persona mediante las tarifas concretamente, gravando con mayor intensidad la mayor capacidad económica, sin que en ningún caso el tributo pueda tener alcance confiscatorio. Para cumplir este principio hay que tener en cuenta la naturaleza real o personal del tributo, la estructura proporcional o progresiva de los tipos de gravamen y el carácter objetivo o subjetivo del impuesto.

En la Constitución Política de la República de Guatemala y en el Código Tributario Decreto Número 6-91, se establecen los principios fundamentales del derecho tributario, los cuales están regulados en los artículos siguientes:

Principio de igualdad, Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: Libertad e igualdad. En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede



ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.

Este Artículo se refiere a que todos los guatemaltecos y guatemaltecas somos iguales ante la ley, no importando sexo, color, cultura, religión, todos tenemos los mismos derechos.

Principio de defensa, Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: Derecho de defensa. La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido.

Este Artículo es claro en establecer que ninguna persona puede ser juzgada, sin antes a ver tenido un debido proceso, ya que en materia tributaria se dan delitos por parte de los contribuyentes.

Principio de irretroactividad, Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo. En el Artículo 66 del Código Tributario Decreto Número 6-91 el cual establece: Irretroactividad. Las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efectos retroactivos las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten, resoluciones o sentencias firmes. Y en el Artículo 7 de la Ley del Organismo Judicial Decreto Número 2-89, en la cual establece: La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo. Las leyes procesales tienen efecto inmediato, salvo lo que la propia ley determine.

Estos Artículos nos explican que la ley en materia tributaria no existe la irretroactividad, solamente se puede dar en materia penal.

Principio de confidencialidad, Artículo 24 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: Inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros.



La correspondencia de toda persona, sus documentos y libros son inviolables. Sólo podrán revisarse o incautarse, en virtud de resolución firme dictada por juez competente y con las formalidades legales. Se garantiza el secreto de la correspondencia y de las comunicaciones telefónicas, radiofónicas, cablegráficas y otros productos de la tecnología moderna.

Los libros, documentos y archivos que se relacionan con el pago de impuestos, tasas, arbitrios y contribuciones, podrán ser revisados por la autoridad competente de conformidad con la ley. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas, con excepción de los balances generales, cuya publicación ordene la ley.

Los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo no producen fe ni prueba en juicio.

Este Artículo se refiere a que ninguna persona que no tenga autorización legal, puede revisar documentos, en este caso en materia tributaria, como los libros de contabilidad, estados financieros, entre otros.

Artículo 101 del Código Tributario Decreto Número 6-91, en el cual se establece: Confidencialidad. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas. Los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo, no producen fe, ni hacen prueba en juicio. Los funcionarios y empleados públicos que intervengan en la aplicación, recaudación, fiscalización y control de tributos, sólo pueden revelar dichas informaciones a sus superiores jerárquicos o a requerimiento de los tribunales de justicia, siempre que en ambos casos se trate de problemas vinculados con la administración, fiscalización y percepción de los tributos.

La administración tributaria podrá hacer público, el nombre completo y el número de identificación tributaria de los contribuyentes o responsables, inscritos en el Registro Tributario Unificado, cuyos adeudos tributarios se estén reclamados por la vía judicial, así

como las denuncias presentadas al Ministerio Público u órganos jurisdiccionales en contra el régimen jurídico tributario y aduanero guatemaltecos dado que las denuncias y los procesos que se tramitan en el ámbito jurisdiccional y ante el Ministerio Público, son de carácter público.

Este Artículo, se refiere a que ninguna persona individual o jurídica puede tener acceso a documentos contables sin la autorización respectiva, y que solamente la administración tributaria tiene la potestad de revisar documentos contable, sin autorización, ya que la ley le da la facultad para realizar las revisiones correspondientes.

Principio de no confiscación, Artículo 41 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: Protección al derecho de propiedad. Por causa de actividad o delito político no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder de valor del impuesto omitido.

En este Artículo el principio se refleja en el último párrafo, ya que la multa no puede ser mayor que la deuda en materia tributaria.

Principio de generalidad, Artículo 135 de la Constitución Política de la República de Guatemala el cual establece: Deberes y derechos cívicos. Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes:

- a) Servir y defender a la patria;
- b) Cumplir y velar, porque se cumpla la Constitución de la República;
- c) Trabajar por el desarrollo cívico, cultural, moral, económico y social de los guatemaltecos;
- d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley;
- e) Obedecer las leyes;
- f) Guardar el debido respeto a las autoridades; y
- g) Prestar servicio militar y social, de acuerdo con la ley.



Principio generalidad, Artículo 1 Código Tributario Decreto Número 6-91, el cual se refiere a: **Carácter y campo de aplicación.** Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.

También se aplicarán supletoriamente a toda relación jurídica tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estables.

En estos Artículos el principio de generalidad se refiere a que todos los guatemaltecos como las guatemaltecas tienen el deber de contribuir, como pagando sus impuestos, los cuales van a beneficiarlos a todos en general.

Principio de legalidad, Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: **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 solidaridad
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributaria.

Son nulas *Ipsa Jure* las disposiciones jerárquicas 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.



En el Artículo 4 de la Ley del Organismo Judicial, Decreto Número 2-89, establece: **Actos Nulos**. Los actos contrarios a las normas imperativas y a las prohibitivas expresas, son nulos de pleno derecho, salvo que en ellas se establezca un efecto distinto para el caso de contravención, principio de legalidad.

Estos Artículos el principio de legalidad se refiere, a que una norma tributaria debe estar establecida en la ley, como el impuesto que deben pagar los contribuyentes si realizan una compra de bienes o una venta de servicios entre otros.

Principio de equidad y justicia tributaria, Artículo 242 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: **Fondo de garantía**. Con el fin de financiar programas de desarrollo económico y social que realizan las organizaciones no lucrativas del sector privado, reconocidas legalmente en el país, el Estado constituirá un fondo específico de garantía de sus propios recursos, de entidades descentralizadas o autónomas, de aportes privados o de origen internacional. Una ley regulará esta materia.

Este Artículo se refiere a que el Estado debe invertir los recursos en los programas establecidos, los cuales beneficiaran a la población.

Principio de capacidad de pago, Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: **Principio de capacidad de pago**. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto de las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

Se prohíben los tributos confiscatorios y de doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.

El principio de capacidad de pago es llamado principio de proporcionalidad y equidad, y este Artículo nos explica que el impuesto que pagan los guatemaltecos y guatemaltecas debe de ser conforme a sus ganancias, no puede ser mayor y se debe de aplicar los impuestos establecidos en la ley.





## CAPÍTULO III

### 3. La recaudación fiscal en Guatemala

#### 3.1. Definición

La recaudación “Es la realización o cobro de los créditos y derechos que constituyen el haber del Estado y otras entidades públicas a través de los órganos administrativos que tienen atribuida la gestión recaudatoria”<sup>13</sup>.

La recaudación fiscal “Es la actividad por medio de la cual se realiza la cobranza de rentas públicas, nace de la necesidad del Estado de agenciarse fondos para poder funcionar y cumplir con los fines que establecidos en la leyes de cada Estado”<sup>14</sup>.

El proceso de recaudación ha existido desde la época precolombina, impuesta por los reyes indígenas de los distintos reinos, que habitaban estas tierras antes de la llegada de los españoles. En la época colonial, la recaudación estaba a cargo de los españoles; y lo recaudado se destinaba en una pequeña parte a satisfacer necesidades públicas del país y el resto se enviaba a España. Con la Independencia en 1,821 fueron evolucionando los impuestos conforme a las necesidades del país.

#### 3.2. Ingresos corrientes

El Estado no tiene rentas propias, puesto que no es una entidad lucrativa, sino de bienestar social, por lo tanto, para satisfacer las necesidades globales, debe acudir a la economía de los particulares o privadas, con el fin de sufragar los costos o gastos que producen atender dichas necesidades.

Los ingresos corrientes son las principales fuentes de recaudación de recursos financieros incorporados en el Presupuesto General de Ingresos y Gastos de la Nación, es decir son los recursos públicos con los que cuenta el Estado, para ejecutarlos en el gasto social, en la deuda externa que tiene el país.

<sup>13</sup> Rodríguez Laboto, Raúl, **Derecho fiscal**, pág. 36.

<sup>14</sup> **Ibid**, pág. 54.



Los ingresos corrientes se dividen en ingresos tributarios y no tributarios.

### 3.3. Ingresos tributarios

Los ingresos tributarios constituyen uno de los factores clave para el funcionamiento del Estado. Son recursos que se obtienen por contribuciones obligatorias, es decir por medio de los impuestos que es la fuente, como el impuesto al valor agregado IVA, impuesto sobre la renta ISR, impuesto sobre la circulación de vehículos, impuesto sobre las bebidas alcohólicas, impuesto sobre el petróleo y derivados.

El impuesto según el autor Manuel Matus Benavente, “Es una cuota parte en dinero recabada por el Estado de los particulares, compulsivamente y de acuerdo a reglas fijas, para financiar servicios de interés general de carácter indivisible”. Para el autor Carlos Giulliani Fonrouge, “El impuesto es la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos”. El Código Tributario Guatemalteco Decreto Número 6-91, establece en el Artículo 11, que el impuesto es el tributo que tiene como hecho generador una actividad del Estado que no es una contraprestación relacionada concretamente con el contribuyente. Su objetivo principal es proporcionar ingresos al Estado, entre sus características está que es obligatorio, estatal, legal general y especial. Cuenta con cuatro elementos poder universal del Estado, forzoso, pecuniario y el de legalidad.

#### 3.3.1. Los ingresos tributarios se dividen en

##### 3.3.1.1. Ingresos tributarios directos

Son impuestos establecidos de manera inmediata sobre las personas o los bienes y se recaudan de conformidad con las listas nominales de contribuyentes u objetos gravados y cuyo importe es percibido del contribuyente por el sujeto activo de la relación, que es el Estado, como el impuesto sobre inmuebles IUSI.



### 3.3.1.2. Ingresos tributarios indirectos

Son impuestos que grava los objetos de consumo en general o determinados servicios y se encuentra incluido dentro del precio con indicación a sin ella, tenemos el impuesto al valor agregado IVA.

### 3.4. Ingresos no tributarios

Son recursos que se obtienen de las contribuciones a la seguridad social, tasas, venta de bienes y servicios de la administración pública, intereses y dividendos, donaciones, arrendamientos de edificios, entradas y contraprestaciones provenientes de ingresos por concepto de derecho y algunas entradas sin contraprestación como las multas.

### 3.5. Ingresos de capital

Son recursos que se obtienen por la venta de activos fijos de capital, como la venta de tierras, terrenos, edificios, maquinaria y equipo; por recuperación de préstamos de corto y largo plazo; venta de acciones y participaciones de capital. No olvidemos que son propiedades que posee el Estado, el cual por medio de su representante puede vender cuando sea necesario. Son llamados también ingresos extraordinarios.

### 3.6. Ingresos financieros

Son recursos que se obtienen por la colocación de bonos, préstamos a largo plazo de gobiernos extranjeros y de organismos e instituciones regionales e internacionales; saldo de caja y bancos recuperación de préstamos de corto y largo plazo; venta de acciones y recuperaciones de capital.

### 3.7. La cultura de la contribución

Es una conciencia permanente respecto a los deberes tributarios, en base a la razón, la confianza y la afirmación de los valores de ética personal. También podemos establecer



que es el conjunto de valores creencias y actitudes compartidas por la sociedad respecto a la tributación y a la observancia de las leyes que la rigen.

Es importante conocer que en la Constitución Política de la República de Guatemala, se establece los derechos de todos los guatemaltecos, y los deberes del Estado están obligados a proveer a sus habitantes determinados servicios, entre algunos derechos se pueden señalar:

- a) La protección social, económica y jurídica de la familia.
- b) La salud física, mental y moral de los menores de edad y los ancianos.
- c) Orientar la economía nacional de manera que los recursos naturales y humanos se utilicen adecuadamente.
- d) Cuidar que las condiciones de vida de los guatemaltecos y guatemaltecas mejoren en lo social y económico.
- e) Todo guatemalteco tiene el derecho y la obligación de recibir la educación preprimaria, primaria y básica.

Sin embargo también es muy importante comprender que para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones, es imprescindible el aporte de cada guatemalteco, como lo establece el Artículo 135 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en la literal d) Contribuir con los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley.

La tributación representa la mayor parte de recursos del Estado, puesto que todos aportamos para hacer posible los servicios públicos que directa o indirectamente benefician al conjunto de habitantes.

El tributo "Constituye la cantidad en dinero o equivalente, que los habitantes deben pagar al Estado"<sup>15</sup>. En el Código Tributario, Decreto Número 1-98, en el Artículo 9 literalmente

<sup>15</sup> Villegas, Héctor, **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**, pág. 67.



específica que tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. El tributo es tan antiguo, como la sociedad misma, su origen surge en la época antigua Babilonia, en donde el tributo era pagado por prestar servicios o en especies. Hoy el tributo es un ingrediente fundamental para la producción de bienes públicos, que son necesarios para el fortalecimiento de la economía del país. Se clasifica doctrinalmente en ingresos, tasas, contribuciones y arbitrios.

Las obligaciones tributarias “Constituyen un vínculo jurídico de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos, acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella”.<sup>16</sup> La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente. La relación que se establece es de derecho y no de poder, a pesar de que los impuestos son decretados por el poder del Estado, una vez que nacen en la vida jurídica, se convierte en una relación de igualdad, uno como acreedor y otro como deudor, pero ambos sujetos al ordenamiento jurídico, donde tienen derechos y obligaciones. Esta relación tributaria nace generalmente de la obligación tributaria, que a su vez nace, del hecho generador del tributo establecido en la ley.

Es importante darle a conocer a las personas, cuáles son sus obligaciones tributarias y de que manera son administrados los fondos públicos, y cuales son las leyes que vigilan y fiscalizan su inversión adecuadamente.

La obligación tributaria en el Código Tributario Decreto Número 6-91, en el Artículo 14 establece, 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 de tributos y los sujetos pasivos de ella.

Los elementos en la relación tributaria es importante, ya que sin ellos no podría existir, entre ellos esta el contribuyente, que es la persona obligada a pagar el impuesto, el responsable es la persona obligado por cuenta ajena, que sin tener carácter de contribuyente, debe por disposición de la ley, cumplir con las obligaciones atribuidas a éste, el agente de retención , es la persona que interviene en actos u operaciones y que

<sup>16</sup> Giulliani Fonrouge, Carlos, *Derecho financiero*, pág. 283.

por ley, deben retener o percibir el tributo correspondiente, el hecho generador, para que nazca la obligación tributaria es necesario primero se realice el presupuesto, que la ley señala como la actividad de dar, hacer o no hacer que da lugar que surja la obligación tributaria; y la base imponible que es el porcentaje que el contribuyente debe aplicar, para calcular el importe a pagar establecidas cuando se origina el hecho generador.

El sistema tributario guatemalteco, esta formado por un conjunto de leyes, que de acuerdo con una política fiscal, son de aplicación general y constituyen la estructura de los ingresos del presupuesto de ingresos y gastos del Estado. La política fiscal constituye el tipo de dediciones del sector público en materia de gastos corrientes y de inversión, impuestos y endeudamiento. La diferencia entre los gastos y los ingresos representan el superávit o déficit gubernamental, el cual determina la magnitud de crédito público.

La administración tributaria es la institución encargada de administrar los distintos impuestos que por ley se establecen, en Guatemala es la Superintendencia de Administración Tributaria SAT. El fin de la administración tributaria es lograr el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria.

El cumplimiento tributario, de la obligación tributaria consiste en que todos los contribuyentes determinen y paguen su obligación tributaria, en forma oportuna y voluntaria. Lo que caracteriza el cumplimiento voluntario de la obligación es la espontaneidad con que el contribuyente la determina y cumple, esto, es sin mediar una acción directa de la administración para lograrlo. La ley de Educación Nacional Decreto Legislativo Número 12-91, establece que la acción educativa es un instrumento que coadyuva a la conformación de una sociedad justa y democrática siendo uno de sus fines, capacitar e inducir al educando del país para que contribuya al establecimiento de una auténtica democracia con independencia económica, política y cultural, se realiza el acuerdo Gubernativo Número 542-94, en donde el Artículo 1 establece la educación fiscal. Crear el programa de educación fiscal, el cual tiene como objetivo incorporar en la estructura curricular del nivel primario, educación básica y de las carreras de enseñanza media, módulos de educación fiscal para que los alumnos adquieran conciencia tributaria y conocimientos sobre finanzas públicas.



La cultura fiscal o cultura tributaria como se conoce, es el comportamiento que el guatemalteco y guatemalteca debe tener respecto a nuestra contribución para el bien común, la inversión social y nuestros deberes y derechos.

La legislación fiscal esta constituida por todas aquellas leyes y reglamentos que se refieren a la regulación, organización e inversión económica de un país, es decir que se ocupa de las finanzas públicas y del patrimonio colectivo del gobierno , para que este pueda cumplir con la responsabilidad que se le asigna en la Constitución. Podemos definir que es el conjunto de disposiciones legales, que regulan la organización e inversión de los caudales públicos.

### 3.8. Efectos, causas y consecuencias

Entre los efectos importantes se establece que, existe una cultura de tributación que va estimular el crecimiento y el desarrollo social del país, a través del aumento de la productividad, la generación de empleo, el fomento del ahorro, la inversión y facilitar el cumplimiento de las metas tributarias.

Una de las causas es que el gasto social del país, depende del cien por ciento de la recaudación de impuestos, para poder satisfacer las necesidades de la población, por lo anterior se debe hacer conciencia a la sociedad de la importancia de realizar el pago de sus impuestos, ya que es un deber cívico que se establece en el Artículo 135 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Entre las consecuencias podemos mencionar:

- a. Mejora la carga tributaria y la ampliación de la base tributaria.
- b. Fortalecer el cumplimiento tributario de los contribuyentes.
- c. El estado obtendrá los recursos necesarios para impulsar proyectos sociales en materia de salud, educación, vivienda, seguridad.



- d. Mejorar la recaudación de impuestos y las políticas tributarias para inversión pública particularmente el gasto social, principalmente en materia de salud seguridad y educación.
  
- f. Fortalecer al fisco y propiciar más disponibilidad de recursos estatales para el cumplimiento de los compromisos relacionados con el gasto social, así como asegurar suficientes recursos para que el estado pueda contribuir a crear condiciones que permitan que todos los guatemaltecos y guatemaltecas puedan dejar atrás la pobreza y beneficiarse de los frutos del desarrollo.

### 3.9. Ámbito legal de la contribución y recaudación de tributos

La legislación fiscal se refiere no a principios universales sino a las leyes que en una época y lugar determinado su cumplimiento es obligatorio, esta constituido por todas aquellas leyes y reglamentos que se refieren a la regulación, recaudación, organización e inversión económica de un país, de esta forma la legislación fiscal se ocupa de las finanzas públicas del patrimonio colectivo del gobierno para que este pueda cumplir con las responsabilidades que se le asigna en la ley.

En la Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 135 se refiere a: Deberes y derechos cívicos. Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la constitución y leyes de la República los siguientes: en el literal d) Contribuir a los gastos públicos en forma prescrita por la ley. En esta literal se refiere a que se debe de pagar los impuestos, ya que son los recursos que sirven para el gasto social.

En el Artículo 171 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece otras atribuciones del Congreso: corresponde también al Congreso: literal c) Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación. Esta literal es clara en explicar que el único que tiene potestad para decretar impuestos es el Congreso de la República de Guatemala.



En el Artículo 238 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece: Ley Orgánica del Presupuesto. La ley Orgánica del Presupuesto regulará literal h) Las formas de recaudación de los ingresos públicos.

En el Artículo 1 de la Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto Número 101-97, establece: Objeto. La presente ley tiene por finalidad normar, los sistemas presupuestarios de contabilidad integrada gubernamental, de tesorería y de crédito público, a efecto de: en el literal a) Realizar la programación, organización, coordinación, ejecución y control de la captación y uso de los recursos públicos bajo los principios de legalidad, economía, eficiencia, eficacia y equidad, para el cumplimiento de los programas y los proyectos de conformidad con las políticas establecidas.

En el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece: Principio de Legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

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

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



Este Artículo es importante porque se establece que los impuestos decretados por el Congreso de la República de Guatemala, deben de ser de acuerdo conforme a lo que establecen las literales, y que deben estar establecidos en la ley.

En la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98, en el cuarto considerando se establece: Que para alcanzar los objetivos planteados en los considerandos anteriores, es indispensable crear una entidad descentralizada, con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios en la cual el Estado delegue las facultades para administrar, recaudar, controlar y fiscalizar los tributos, con independencia económica, funcional y administrativa. Se refiere a que la administración tributaria esta a cargo de la recaudación de los impuestos.

En el Artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98, se establece: Objeto y funciones que es ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes: en el literal a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades; en el literal d) Organizar y administrar el sistema de recaudación de cobros, fiscalización y control de los tributos a su cargo; en el literal h) Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; y en el literal g) Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios. Como se establece en los literales la administración tributaria tiene funciones muy importantes, las cuales son la columna vertebral para mejorar la recaudación fiscal.

En el Código Tributario, Decreto Número 6-91, en el Artículo 1 establece: Carácter y campo de aplicación. Las normas de este código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.



También se aplicarán supletoriamente a toda relación jurídica tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas autónomas y de personas de derecho público no estables.

Este Artículo se refiere a que la ley tributaria, debe de respetarse y ser aplicada en toda la república, sin excepciones y que regula acerca de la relación tributaria que existe entre el contribuyente y el Estado.





## CAPÍTULO IV

### 4. La Superintendencia de Administración Tributaria SAT

#### 4.1. Antecedentes

Es un órgano administrativo del Estado, entidad descentralizada, creada el 3 de septiembre de 1998. El 5 de octubre de 1998, asume las funciones y responsabilidades relativas a la fiscalización y verificación de las obligaciones tributarias de la Dirección General de Rentas Internas, que es de recaudar y administrar los tributos. Tiene competencia y jurisdicción en todo el país; tiene autonomía funcional, financiera y administrativa, cuenta con personalidad jurídica y recursos propios.

El 10 de octubre asume las funciones y responsabilidades para determinar ajustes, establecer las obligaciones tributarias e imponer y aplicar sanciones, por fiscalización y verificación de la obligación tributaria.

La Superintendencia de Administración Tributaria SAT, fue creada para reformar estructuralmente la administración tributaria, para que se recauden con efectividad los ingresos que el Estado requiere para cumplir con sus obligaciones constitucionales, en particular las que tienen relación con el gasto social en salud, educación y seguridad.

Su visión es ser una institución técnica, eficiente y profesional conformada por personal integro, capaz de incrementar la recaudación en forma sostenida y transparente, por encima del crecimiento de la actividad económica.

Su misión es administrar con efectividad el sistema tributario de Guatemala, con el propósito de proveer al Estado los recursos necesarios, para cumplir con sus deberes.

Este ente registra la cantidad de dinero recaudada a través de los impuestos y la ingresa a las cuentas del Estado, para que el Ministerio de Finanzas Públicas lo administre.



#### 4.2. Objetivos y funciones

Uno de los objetivos importantes que tiene es ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria contenida en la legislación de la materia, desde la inscripción de contribuyentes nuevos hasta la entrega al Estado, de los recursos recaudados.

En el Artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98, en donde se establecen las principales funciones que debe realizar, actualmente algunas las realiza con mayores resultados favorables, que han permitido la credibilidad en la institución, entre ellas están:

- a) Ejercer la administración del régimen tributario, lo que incluye la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y los que gravan el comercio exterior.
- b) Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la administración tributaria.
- c) Mantener y controlar los registros de contribuyentes.
- d) Administrar el sistema aduanero, establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria.
- e) Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, de acuerdo con su Ley Orgánica y con sus reglamentos internos.
- f) Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y de los reglamentos en materia tributaria. Promover y ejecutar las sanciones administrativas y judiciales establecidas, en caso de infracciones.
- g) Crear y poner en marcha procedimientos y sistemas que le faciliten a la ciudadanía el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Ministerio Público, en los casos de persecución de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.

- i) Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos de persecución de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.
- j) Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes, el cumplimiento de sus obligaciones.
- k) Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria y proponer por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.
- l) Proponer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.
- m) Requerir informe de cualquier persona individual o jurídica que este o no inscrita como contribuyente o responsable de declarar los impuestos

Este Artículo es claro en establecer el papel que debe desempeñar la administración tributaria, para poder alcanzar sus objetivo, actualmente se observa que estas funciones son implementadas en especial el literal g) las cual son propuestas de mecanismos que utiliza agilizar el procedimiento de la recaudación de impuestos.

#### 4.3. Bases legales en las que fundamenta su función de control tributario

La administración tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias, para lo cual, actúa conforme a lo dispuesto por el Código Tributario, Decreto Número 6-91, en la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, Decreto Número 1-98 y en las leyes específicas de cada impuesto y de los reglamentos respectivos, como la Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA, Decreto Número 27-92 y la Ley del Impuesto Sobre la Renta ISR, Decreto Número 26-92.



En el Artículo 98 del Código Tributario, Decreto Número 6-91, se establecieron las atribuciones de la administración tributaria, la cual esta obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias, a continuación se establecen las atribuciones en la cuales se observa la función del control tributario:

- a. Organizar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- b. Requerir a cualquier persona individual y jurídica, esté o no inscrita como contribuyente, el pago de los tributos correspondan.
- c. Sancionar a los contribuyentes y responsables, de acuerdo con el Código Tributario y demás leyes tributarias.
- d. Revisar los libros, documentos y archivos, los cuales pueden ser físicos y digitales, de los contribuyentes que se relacionen con la determinación y el pago de las obligaciones tributarias.
- e. Autorizar los formularios y otros medios distintos al papel que se utilicen para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- f. Establecer procedimientos par la elaboración, transmisión y conservación de facturas, libros y documentos por medios electrónicos o distintos al papel.
- g. Cuando la administración tributaria ejerza las facultades de fiscalización, verificación inspección, investigación y control establecido en el Código Tributario, para requerir la información que coadyuven al cumplimiento de sus funciones.
- h. Contratar a profesionales de las disciplinas jurídicas, económicas, financieras u otras especialidades científicas o técnicas, en los casos en que sea necesario para el mejor cumplimiento de sus funciones de fiscalización y recaudación.



En el Artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto Número 1-98, en el literal d) establece: Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.

En ambos Artículos se establece el control tributario que tiene la administración tributaria, para poder tener resultados favorables en la evasión de impuestos.

#### 4.4. Comparación entre la Dirección General de Rentas Internas y la Superintendencia de Administración Tributaria. SAT

El Ministerio de Finanzas Públicas remota su origen a la época colonial, como una institución española que recibió el nombre de diputación provisional, encargada de la recaudación y administración del erario, con esta denominación continuó funcionando hasta 1825. El 7 de octubre de 1825 se decretó el nombre de Dirección General de Hacienda, en esa época fue una dependencia del Despacho de Guerra y Hacienda. El 30 de agosto de 1827 se convirtió en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El 27 de abril de 1945 se elevó a categoría de Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Se le designó con el nombre de Ministerio de Finanzas Públicas conforme al Decreto Número 106-71 del Congreso de la República aprobado el 8 de diciembre de 1971.

El Ministerio de Finanzas Públicas, le corresponde la administración de los ingresos fiscales, la gestión de financiamiento interno y externo, la ejecución presupuestaria y el registro y control de los bienes que constituyen el patrimonio del Estado. Su visión es ser ejemplo de la administración y gestión pública, cuyos resultados producen un impacto positivo en el desarrollo de Guatemala y su misión es generar y administrar los recursos financieros y patrimoniales del Estado, de manera eficaz, equitativa y transparente para alcanzar el bien común. Entre sus funciones principales esta la de proponer al Organismo Ejecutivo la política presupuestaria y las normas para su ejecución, así como dirigir, coordinar y consolidar el proyecto del Presupuesto de ingresos y egresos del Estado y coordinar con la administración tributaria, normas para desconcentrar la recaudación de los impuestos.

La Dirección General de Rentas Internas, era responsable de realizar el control, la recaudación y la fiscalización de los impuestos internos y demás ingresos que percibe el Estado, actualmente es reemplazada por la Superintendencia de Administración tributaria SAT.

Las diferencias de entre ambas dependencias es que la Dirección General de Rentas Internas, no gozaba de autonomía, dependía del Ministerio de Finanzas Públicas, realizaba las gestiones administrativas y judiciales necesarias para exigir el pago de los impuestos e ingresos bajo su control, no tenía competencia y jurisdicción en el país, tampoco tenía personalidad jurídica y no contaba con recursos propios. Por lo anterior se hizo necesario contar con una entidad autónoma y totalmente independiente, con el objetivo de mejorar la administración tributaria y la recaudación.

#### 4.5. Estructura interna de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT.

Su estructura esta organizada de la siguiente forma:

##### 4.5.1. El directorio

Es el órgano de dirección superior y entre sus funciones está emitir opinión previa sobre toda iniciativa de ley que presente el Organismo Ejecutivo en materia tributaria, proponer las medidas legales necesarias para mejorar la administración tributaria y asesorar al Gobierno en materia de legislación fiscal y otras funciones que se establecen en el Artículo 7 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, Decreto Número 1-98.

El directorio esta integrado por seis directores, el ministro del Ministerio de Finanzas Públicas y su suplente será el viceministro de está entidad, el superintendente de la administración tributaria, el cual deberá de elegir un suplente y cuatro titulares y sus suplentes nombrados por el Presidente de la República. Tiene dos departamentos el de asesoría técnica su función es preparar las opiniones, dictámenes, propuestas, proyectos de acuerdo y resoluciones y auditoría externa que tiene como objeto revisar los estados financieros de la administración tributaria.



#### 4.5.2. Superintendente

Es la autoridad administrativa superior y el funcionario ejecutivo de mayor nivel jerárquico y es el representante legal de la administración tributaria. Aparte de la administración y dirección general, celebra los contratos, convenios y toda clase de actos jurídicos vinculados con las atribuciones, como cumplir y hacer cumplir la leyes, reglamentos, disposiciones y resoluciones en materia tributaria y aduanera, imponer y aplicar las sanciones administrativas contempladas en las leyes tributarias y aduaneras, velar porque la ejecución de las funciones, asegure el cumplimiento de su objeto, entre otras atribuciones que están reguladas en el Artículo 23 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, Decreto Número 1-98. Es nombrado por el Presidente de la República, quien lo selecciona de una terna propuesta por el directorio de la SAT.

Para realizar sus funciones están los departamentos de dirección de auditoría interna, que es la responsable de ejercer el control y fiscalización de todos los órganos y dependencias de la entidad administradora, se divide auditoría financiera y contable; auditoría de sistemas de información y estudios y la dirección de asuntos jurídicos, los actos que desempeña es el de dictaminar y emitir opiniones sobre los asuntos cuya resolución, tanto tributaria como aduanera, estudiar los expedientes en donde se plantean recursos administrativos, comprende de tres dependencias la de consulta y norma; asuntos administrativos e impugnaciones y el de procesos judiciales.

#### 4.5.3. Intendencias

Las intendencias su estructura y organización están bajo criterios de eficacia, eficiencia y descentralización, conforme a las competencias, funciones y atribuciones que el reglamento interno de la SAT, les asigne. Están a cargo de intendentes funcionarios de mayor jerarquía de las intendencias, quienes son nombrados por el superintendente.

Las intendencias están conformadas de la siguiente manera:

- a. La intendencia de recaudación y gestión: Es la que se encarga de dirigir todas las actividades relacionadas con la gestión, la recaudación, el cobro y la devolución de los



tributos, incluyendo los que gravan el tráfico exterior de las mercancías. También administra las actividades relacionadas con el servicio de atención y orientación a los contribuyentes. Esta integrado por cuatro departamentos el de control a entidades recaudadoras y registro de ingresos; cobranza, gestión, atención y orientación y contribuyentes especiales.

- b. Intendencia de fiscalización: Es la responsable de la planificación y la programación de la fiscalización del pago de los tributos incluyendo los que gravan el comercio exterior de las mercancías; resuelve las solicitudes y procedimientos originarios por las acciones de verificación o en materia de fiscalización. Es ayudado por dos departamentos el de programación de la fiscalización y evaluación y control.
- c. Intendencia de aduana: Es la que administra el sistema aduanero de la república de Guatemala, conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales, ratificados a través del procedimiento legal establecido. Planifica, coordina y controla la prevención contra la defraudación y el contrabando aduanero. Para fortalecer su trabajo, tiene tres departamentos el regímenes aduaneros, técnicos y operaciones

La Superintendencia de Administración Tributaria, cuenta con cuatro gerencias de apoyo, gerencia de recursos humanos, su función principal es captar, mantener, desarrollar, evaluar e incentivar el mejor recurso humano disponible en el mercado laboral; gerencia de informática, realiza planes de trabajo de control, evaluación y verificación para el crecimiento de las actividades de la unidad; gerencia administrativa y financiera, la cual esta encargada de planificar, dirigir, supervisar y evaluar la utilización de los recursos de esta entidad. Y la gerencia de planificación y desarrollo institucional, esta encargada de coordinar el funcionamiento y utilización de los procesos, metodologías, instrumentos y mecanismos, planificación, seguimiento, para la elaboración del plan estratégico y el programa operativo anual. Ambas dependen jerárquicamente del superintendente.

En el reglamento de La Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, Decreto Número 2-98, regula cuatro coordinaciones regionales, su finalidad es coordinar las actividades que desempeñan las oficinas tributarias departamentales y las aduanas que estén en su jurisdicción, rendir su informe de sus actuaciones al



superintendente y a los intendentes y velar por el adecuado cumplimiento de directrices técnicas y jurídicas. La coordinación regional central, su sede está en la ciudad de Guatemala; coordinación regional sur, coordinación; regional occidental la oficina central de ambas se encuentra en la cabecera de Quetzaltenango; y coordinación regional nororiente, donde se concentran las actividades de esta se ubica en la cabecera del departamento de Izabal.

Dependen jerárquicamente del superintendente y funcionalmente de las intendencias, esta se le atribuye competencia territorial en materia tributaria sobre las sedes tributarias, las cuales tienen a su cargo administrar el sistema de tributación de su departamento.

#### 4.6. Metas de recaudación tributaria

Entre las metas de recaudación tributaria que se ha propuesto la Superintendencia de Administración Tributaria están las siguientes:

- a. Se compromete a poner en práctica las recomendaciones que simplifiquen el cumplimiento de las obligaciones tributarias, impulsando campañas de información masiva para dar a conocer dichas obligaciones.
- b. Deberá asegurar que en el reglamento interno de personal se impulse una práctica de evaluación de desempeño del personal y un programa multimanual de capacitación.
- c. Utilizará un conjunto de indicadores anuales de desempeño institucional, incluyendo la meta de recaudación, que deberá ser pública, para darle seguimiento al cumplimiento de las obligaciones del Superintendente.
- d. Establecer una estrategia global que incluya mecanismos especiales para ampliar la base tributaria, incorporando a la economía informal.
- e. Promoverán las modificaciones legales necesarias para facilitar y simplificar la administración tributaria.



- f. Incluirá en sus informes anuales, un plan anual de operaciones que especifique sus objetivos y metas y una evaluación de la evasión y del costo de recaudación de cada impuesto.

#### 4.7. Metas obtenidas en el compromiso fiscal

A raíz del acuerdo alcanzado por el gobierno y la comisión de acompañamiento del cumplimiento de los Acuerdos de Paz en 1998, el compromiso sobre la carga tributaria establecida en los Acuerdos Sobre aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria (ASESA), se promovió la concertación de un pacto fiscal en Guatemala, el cual tenía como objetivo fundamental definir una política fiscal de mediano a largo plazo de manera participativa.

Los compromisos fiscales de los Acuerdos de Paz están orientados a mejorar la recaudación de impuestos con énfasis en acciones y reformas que ataquen la evasión, la defraudación y la impunidad tributaria, ya que al respecto de los gastos del Estado, los Acuerdos de Paz destacan la importancia de implementar una política presupuestaria eficiente que dé prioridad al gasto social y a la inversión.

##### 4.7.1. Fiscalización

Conforme a la capacidad de fiscalización por parte de la administración tributaria, existen avances en el desarrollo de programas de sistemas informáticos, los cuales ha facilitado la coordinación interna, el cruce de información y el uso eficiente de los recursos. Pero también existe debilidades en las cuales se deben de tomar en cuenta para poder tener una fiscalización moderna, ágil y eficaz como:

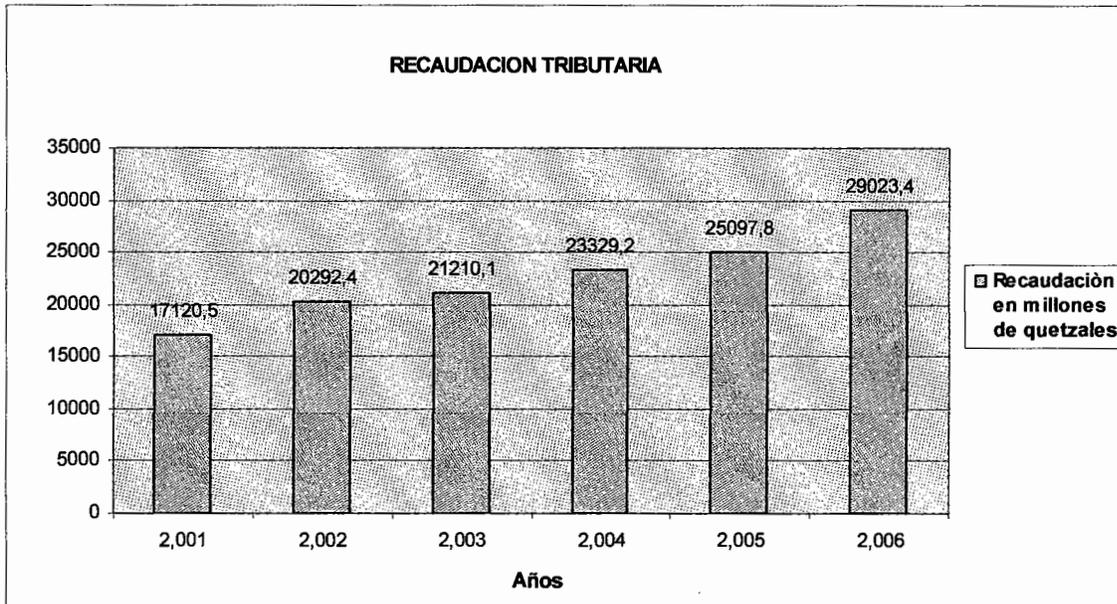
- a. Promover las modificaciones legales necesarias, para facilitar y simplificar el trabajo de la administración tributaria.
- b. Fortalecer las herramientas que permitan realizar controles de consistencia, en la información que los contribuyentes consignan, cuando presentan las declaraciones

correspondientes a impuestos con elementos comunes en sus bases gravables como los ingresos brutos, los activos netos, las ventas netas, entre otros.

- c) Implementar una política tributaria, definida con propuestas justas, equitativas y globalmente progresivas, conforme al principio constitucional de la capacidad de pago.
- d) El Estado debe asegurar eficacia y transparencia en la recaudación tributaria y la administración fiscal, a fin de fomentar la confianza de los contribuyentes en la gestión estatal y eliminar la evasión y defraudación fiscal.

#### 4.7.2. Recaudación

Con la credibilidad de la Superintendencia de Administración Tributaria y con las mejoras en el proceso de recaudación se ha mantenido un crecimiento en la recaudación tributaria como se observa en la siguiente grafica:



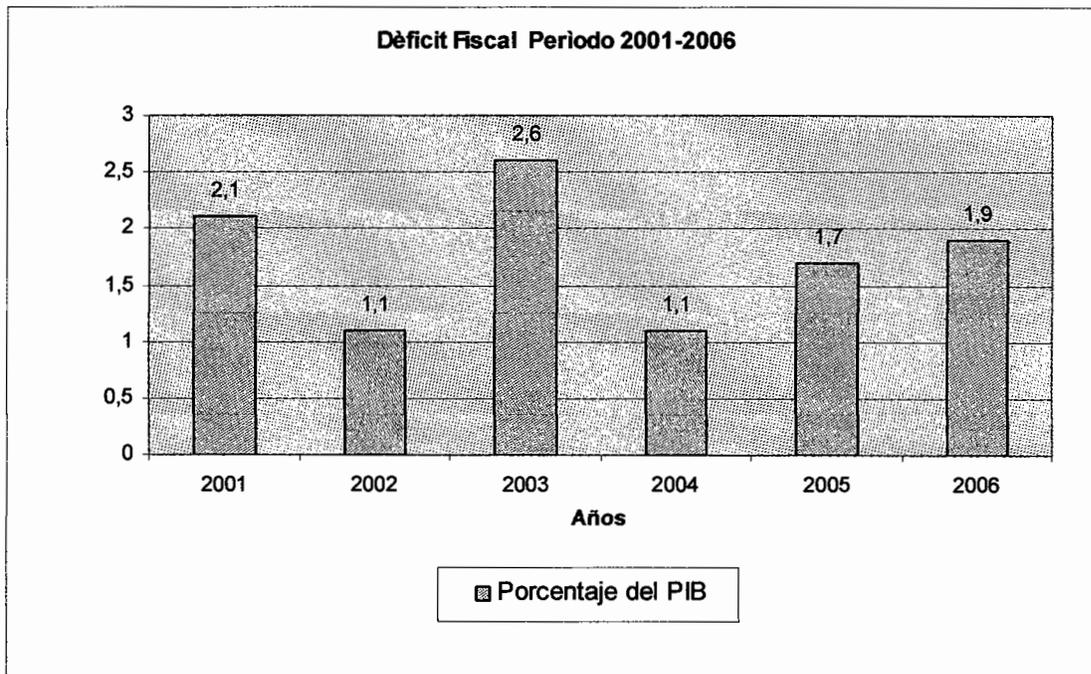
Fuente: elaboración de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT y el Ministerio de Finanzas Públicas

Como se observa anteriormente con la muestra, la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, ha mantenido un crecimiento cada año en la carga tributaria gracias a los procesos de recaudación que se utiliza a través de los mecanismos, los cuales han

permitido un incremento, pero se debe tener en cuenta que no es suficiente lo recaudado ya que el total es distribuido no alcanza conforme al presupuesto del Estado.

Actualmente hacen falta más recursos, porque cada año va aumentando las necesidades y esto no permitir mejorar el gasto social en beneficio de los guatemaltecos y guatemaltecas. Es por eso que el trabajo que tiene la administración tributaria muy importante, porque la recaudación es el alimento del Estado para vivir.

El desempeño mostrado por los ingresos y los gastos han incidido en un déficit fiscal bajo, esto se refiere cuando se excede los gastos a los ingresos. Esto ha sido posible gracias al fortalecimiento de la recaudación, así como la priorización, eficiencia, optimización y transparencia del gasto social. Con la presente estadística muestra como ha evolucionado el déficit fiscal:



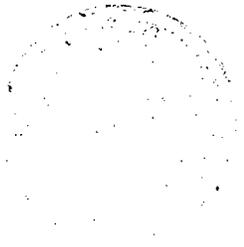
Fuente: elaboración de la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia. SEGEPLAN

En el 2003 el déficit fiscal fue de un tres por ciento, el cual generó presiones importantes sobre la estabilidad macro-económica. En el 2002 y 2004 se observa una tendencia favorable de un por ciento. En el 2005 y 2006 es menor del dos por ciento del Producto



Interno Bruto PIB, esto ayuda a promover la estabilidad económica y genera una base sólida para la inversión productiva y la generación de empleo en el país.

Fundamentalmente el Gobierno obtiene ingresos corrientes, integrados por los tributos, los no tributos, las transferencias y las donaciones, pero cuando el gasto excede a los ingresos, se ve obligado a recurrir a otras fuentes de financiamiento. Por lo anterior algunos expertos señalan que los resultados del balance general de las cuentas públicas tienen implicaciones importantes, tanto para el Estado como para la economía en general. Sugieren que el gobierno debe ser capaz de generar ahorros en su cuenta corriente, para que el gasto esté por debajo de los ingresos.



## CAPÍTULO V



### 5. Importancia de optimizar los mecanismos en la recaudación fiscal, para el mejoramiento del gasto social del país

#### 5.1. Definición de mecanismo en la recaudación fiscal

La palabra mecanismo significa que son medios prácticos que se emplean en el desarrollo de un programa, o es la actividad de elaborar formulas de organización y procedimientos validos a través de programas de trabajo, como los organigramas y cronogramas.

Los mecanismos de recaudación fiscal, son formas que permiten que la administración tributaria la obtención del cobro de los impuestos que pagan los contribuyentes, de una manera sencilla, clara y moderna, la cual permitirá cumplir con las metas propuestas de recaudación, recursos que son necesarios para el cumplimiento de las tareas del estado. Son un conjunto de estrategias para que el contribuyente pueda realizar su obligación tributaria de una manera ordenada.

Para la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, los mecanismos tienen un objetivo principal, que es la eliminación de excusas legales que permitan que los contribuyentes individuales y jurídicas no puedan evadir el cumplimiento del pago de los impuestos.

#### 5.2. Ventajas y desventajas de los mecanismos en la recaudación fiscal

Las ventajas y desventajas de los mecanismos, permite a la administración tributaria, establecer las consecuencias o los resultados que se van a surgir cuando sean implementados, esto ayuda a tener una visión de lo que puede suceder en el futuro.

Las ventajas son las siguientes:

- a. Mejorar la carga tributaria, se refiere el total de lo recaudado por la administración tributaria, la cual constituye la más alta proporción de ingresos del Estado.



- b. Mejora los controles fiscales, porque son los medios que utiliza la administración tributaria, para poder recaudar los impuestos pagados por los contribuyentes, los cuales deben ser ágiles y eficientes, utilizando para ello los procedimientos y adelantos tecnológicos disponibles.
- c. Fortalecimiento en la economía del país en un corto plazo, ya que los resultados de la recaudación, la cual ayudara para cubrir con los deberes del Estado en un plazo mínimo.
- d. Implementa estrategias para la recaudación de los tributos, los cuales permitirán ampliar la carga tributaria, el diseño e implementación de las estrategias deberán tomar en consideración las características económicas y sociales del país.
- e. Proporcionalidad de más disponibilidades de recursos estatales para el cumplimiento de los compromisos relacionados con el gasto social, principalmente en materia de educación, salud y seguridad.
- f. Crear nuevos mecanismos de pago que faciliten el cumplimiento de las obligaciones tributarias, alcanzando así las metas de recaudación al menor plazo posible, para aumentar la recaudación.
- g. Fortalecer la unidad específica de contribuyentes especiales, ya que esta unidad es la más importante porque en ella se registran todos los datos de los contribuyentes, como impulsando programas de atención y educación, para mantener actualizada su información individual.

Las desventajas son las siguientes:

- a. Inversión de presupuesto para crear y fortalecer los mecanismo, esto significa reducir el total de la cantidad recaudado por la administración tributaria, que es utilizada para cubrir con el gasto social.
- b. Capacitar a los contribuyentes en un corto plazo, está es una tarea difícil, que se



requiere de programas efectivos que permitan educar al contribuyente de cómo debe de realizarse su obligación tributaria, también se necesitara herramientas técnicas y humanas.

- c. Capacitar al personal de la administración tributaria en un corto plazo, para enseñar al personal el mecanismo que se va implementar.
- d. Ampliación de la base tributaria, ya que se requiere de más recursos para poder cubrir con la inversión de cada mecanismo utilizado.

### 5.3. Fortalecimiento de la administración tributaria

El desafío que enfrenta la economía guatemalteca en este momento, es asegurar el fortalecimiento de la situación financiera, a fin de lograr el mantenimiento de condiciones de estabilidad en un determinado tiempo. Lo anterior, permitirá el mantenimiento de condiciones propicias para un crecimiento económico más acelerado, al reducir la posibilidad de problemas asociados a inflación crónica, devaluaciones cambiarias, altas tasas de interés, desempleo y deterioro en las condiciones sociales, pero quizá lo más importante es contribuir al cumplimiento de las obligaciones delineadas en la Constitución Política de la República de Guatemala y de aquellas adquiridas en los Acuerdos de Paz.

Para dicho propósito el Ministerio de Finanzas Públicas a través de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, ha establecido metas de déficit fiscal, sin embargo, para lograr de dichas metas, se torna imperativo que el Gobierno adopte las medidas necesarias que le permitan incrementar la carga tributaria y se mantenga firme en el programa de austeridad del gasto público ya anunciado. Esto requiere del compromiso firme del Organismo Ejecutivo y e del apoyo de todas las dependencias del sector público mediante la mayor contención de gastos posibles.

Desde esa perspectiva, es claro que cualquier esfuerzo por incrementar la carga tributaria, debe tener como contrapartida la calidad, la eficiencia y la transparencia en la administración de los escasos recursos disponibles, en pro del fortalecimiento sostenido de las finanzas públicas.



La Superintendencia de Administración Tributaria SAT, mantiene y refuerza la evaluación permanente de sus procedimientos de cobro, fiscalización y control, promoviendo las modificaciones legales que sean necesarias para facilitar y simplificar la administración tributaria, asegurando así el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, de manera que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias.

Como parte de una estrategia global e integral de fiscalización y control de los contribuyentes, la Superintendencia de Administración Tributaria fortalece a partir del año 2000 su unidad específica de contribuyentes especiales (Artículo 6 párrafo 2 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, Decreto Número 1-98). La estrategia global constituye mecanismos especiales que faciliten el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente, alcanzando las metas de recaudación al menor plazo posible y aumentando al máximo la recaudación.

#### 5.4. ¿Por qué es importante optimizar los mecanismos que utiliza la Superintendencia de Administración Tributaria SAT?

Es importante porque se obtienen un incremento en la recaudación de los impuestos, lo cual permite que el Estado pueda satisfacer las necesidades de la población a través de los servicios públicos. Los resultados de la recaudación de impuestos se obtiene en un corto plazo y no se estaría aumentando la carga tributaria, como algunos profesionales de la materia establecen que sería la solución para aumentar la recaudación fiscal, pero actualmente nuestro país no se encuentra en condiciones de pagar nuevos impuestos o pagar más de lo establecido en la leyes, por los factores tanto económicos, como políticos que enfrenta.

Guatemala actualmente por la crisis económica que existe, no esta en condiciones de aumentar sus impuesto, aunque varios profesionales en materia tributaria, han declarado que es importante que se aumenten estos como, el impuesto al valor agregado el cual debería de ser de un quince por ciento o aplicar nuevos, pero esto no es la solución al problema, ya los guatemaltecos y guatemaltecas no podrían realizar el pago, la



consecuencia principal de este es que la canasta básica subiría, conforme a lo que se incrementaría el salario mínimo, todo esto formaría una problemática al país, porque para aumentar o crear nuevos impuestos deben tomarse varios factores, por tal razón es importante optimizar los mecanismos es decir buscar la mejor manera de realizar estrategias o formas legales que permitan a la administración tributaria cumplir con sus metas de recaudación, para que el presupuesto del Estado sea adecuado a las necesidades de cada cartera.

Por lo tanto la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, debe asumir fortalecer los mecanismos existentes, ya que el contribuyente siempre esta buscando formas en las cuales pueda evadir su obligación tributaria, y crear nuevos mecanismos, para poder incrementar el nivel de ingresos y permitir mejorar el gasto social del país.

También se han pronunciado los organismos financieros internacionales como el Banco Mundial BM y el Fondo Monetario Internacional FMI, recomendando al Estado lo importante que es aumentar la carga tributaria, sugiriendo al Ministerio de Finanzas Publicas, mecanismos para mejorar la recaudación, ya que esto ayudaría a mejorar las condiciones de vida de los guatemaltecos y guatemaltecas.

5.5. Mecanismos que utiliza la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, los cuales han permitido un importante incremento en la recaudación fiscal.

Estos mecanismos son constitucionales y permitidos por la ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, Decreto numero 1-98, donde establece que la administración puede aplicarlos, para fortalecer la captación de recursos los cuales el ochenta por ciento son empleados al gasto social del país.

Actualmente se han implementado más de trescientos mecanismos, entre de ellos podemos mencionar los más importantes, los cuales han permitido un éxito y superado las metas establecidas de recaudación, los siguientes:

- a. Exoneración de sanciones por incumplimiento de deberes formales según Acuerdo Gubernativo 365-2003: Este mecanismo consiste en exonerar de sanciones a



todos aquellos contribuyentes que deseen cancelar las operaciones de sus empresas, establecimientos o negocios, o que dejaron de ejercer en forma libre su profesión, sin haber dado aviso a la Superintendencia de Administración Tributaria.

- b. El registro tributario unificado: Es la base de datos de los contribuyentes, constituye la columna vertebral de la administración tributaria razón por la cuál el cumplimiento del compromiso de constituir una base de datos única, con información actualizada y precisa. La Superintendencia de Administración Tributaria SAT, ha iniciado el proceso de depuración y actualización de los datos en el registro tributario unificado, buscando eliminar los números de identificación tributaria NIT obsoletos y duplicados así como la facilidad de obtenerlo a las personas que no lo poseen.
- c. La bancalización en materia tributaria: Este mecanismo es realizado por los bancos del sistema que operan en el país, es decir que actúan como recaudadores fiscales, en el cobro de los impuestos, este servicio es utilizado desde hace seis años. Un 92% de recaudación ingresa por la BancaSat actualmente.
- d. La lotería tributaria: Este mecanismo tiene como fin incentivar a la población de todo el país, para que pidan factura en todas las compras de bienes o servicios que se realicen.

Las Estas facturas deben de llevar los requisitos siguientes: número de factura, fecha, nombre del comercio, y/o nombre de la persona jurídica o individual que emite la factura, número de identificación tributaria NIT del emisor, dirección del establecimiento, número de la resolución SAT, nombre y número de identificación tributaria del adquirente, cantidades, descripción de la compra de bienes o servicio y total en números y letras, luego el consumidor debe de a notar los siguientes datos en la parte de atrás: nombre, dirección, número de teléfono, luego se deposita en los buzones colocados en comercios bancos, y oficinas tributarias para poder participar en un sorteo para ganar premios en efectivo entre otros. Se utilizó a finales del año dos mil cinco y sigue en vigencia.



- e. Acuerdo Directorio SAT 13-2005: Es la herramienta electrónica denominado as libros, consiste en que los libros de compra de bienes y servicios y el libro de venta de bienes y servicio.
- f. La Coalición por transparencia y la Superintendencia de Administración Tributaria, firmaron una carta de entendimiento el seis de junio del año dos mil cinco, con el objeto de fortalecer el sistema de aduana, formulando estrategias en las diferentes aduanas, la integración de comités de transparencia y de un centro independiente de recepción y el seguimiento e información y de vigilancia en cada sede.
- g. Impuesto sobre la circulación de vehículos: Para poder recaudar este impuesto la Superintendencia de Administración Tributaria realizo un mecanismo que permite que los contribuyentes puedan pagar el impuesto en los bancos del sistema y adquirir su calcomanía del año correspondiente, en una forma fácil, ya que anteriormente los contribuyentes se dirigen a la Institución a realizar el pago.
- h. Presentación voluntaria de los contribuyentes que no pagaron sus impuestos en las fechas correspondientes: Este mecanismo se implemento a principios del año dos mil cinco, para que los contribuyentes que no realizaron sus pagos de impuestos en las fechas indicadas, posteriormente podían presentarse voluntariamente ante la Superintendencia de Administración Tributaria, a realizar el pago atrasado de impuestos gozando de un beneficio en la multa que se establece en la ley.
- i. Ley de Fortalecimiento de la Administración Tributaria Decreto Número 02-2006: Es la normativa que prevee de mecanismos para combatir la evasión fiscal y ejerce un mayor control de la recaudación, debido a la debilidad, ambigüedad y carencia de normas precisas que permitan la generalidad, equidad y certeza del marco jurídico impositivo.
- j. Convenio suscrito con la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, y el programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo PNUD, en donde se establece el apoyo al fortalecimiento de la entidad recaudadora de impuestos, el cual consiste en realizar un proyecto de modernización y fortalecimiento de las institución, que



contempla acciones para el desarrollo de la cultura tributaria, para incentivar a los contribuyentes al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, a través de la vía de Internet.

- k. Modernización y transparencia en las instituciones aduaneras: Este mecanismo se utiliza para el control del contrabando y defraudación en las aduanas, ya que donde más se observa la omisión del impuesto de las exportaciones e importaciones de mercaderías nacionales y no nacionales.
- l. El control de evasores: Este mecanismo se inicio a principios del año dos mil cinco, con el propósito de combatir la evasión fiscal, denunciando a los contribuyentes que evaden el impuesto y puedan ser sancionados como lo establece nuestra legislación.
- m. Recaudación del impuesto sobre la renta ISR: Este es un sistema de retención establecido a principios del año dos mil cuatro y vigente para las personas jurídicas contempla una sola tasa de 5% sobre la renta bruta y el régimen optativo contempla una sola tasa de 31% sobre la renta neta.
- n. Recaudación del impuesto al valor agregado IVA, en forma mensual y en la presentación que se realiza cada año por parte de las personas individuales en relación de dependencia y a las que realizan actividades no mercantiles que tengan derecho a crédito por Impuesto al valor agregado IVA, a cuenta del Impuesto sobre la renta ISR.
- o. Inspección por parte del personal de la administración tributaria a los comercios, empresas, restaurantes, con el objeto de verificar si se extiende factura por los servicios prestados o ventas gravadas y si están debidamente autorizadas, si no llenan los requisitos los establecimientos son cerrados temporalmente hasta que el propietario resuelva su situación jurídica.
- p. Registro fiscal de imprentas Decreto Número 20-2006: Este sistema consiste en evitar la emisión de facturas falsas y agilizar el proceso de autorización de



impresión de documentos. Se crea el registro fiscal, el cual tiene como objetivo controlar la impresión y autoimpresión de facturas, notas de débito, notas de crédito, con el propósito de evitar falsificaciones de estos documentos.

- q. Programas de cultura tributaria: Es un programa educativo, con la intención de fomentar la cultura tributaria, que va dirigidos a los guatemaltecos y guatemaltecas, no importando la edad, en donde se explica desde que es un impuesto, porque es importante pagar nuestros impuestos, y como se debe de realizar el pago.
- r. Programa permanente de cultura tributaria: Se trata del portal de cultura tributaria [www.culturatributaria.sat.gob.gt](http://www.culturatributaria.sat.gob.gt), el cual puede ser consultado por todo el publico en general, dispone de información sobre los impuestos, esto permite que los ciudadanos puedan tener acceso de una forma fácil y tecnológica de la información tributaria. Es aplicada desde finales del mes de mayo del año dos mil seis.
- s. Registro contable en el sistema de Internet: Este mecanismo se inicio a mediados del año dos mil seis, en donde se estableció que la contabilidad pueda registrarse en los libros de venta y compra. electrónicos proporcionados por la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual permite una forma fácil y segura las contabilidades.
- t. Convenio sobre el régimen arancelario y aduanero centroamericano documento Unión Aduanero: Este convenio fue celebrado con el Salvador, Honduras Nicaragua y Costa Rica, con el objetivo de brindar en las aduanas un control en las importaciones y exportaciones de las mercaderías.
- u. Registro del domicilio fiscal: Consiste en el control que se realiza cada vez que el contribuyente realice algún trámite ante la Superintendencia da Administración Tributara, el cual permite la ubicación del contribuyente.
- v. Factura electrónica, Acuerdo Gubernativo 024-2007 del directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria: Esta factura tienen las mismas características que la factura en papel, beneficia al contribuyente en brindar



seguridad en el resguardo de documentos, eliminación de falsificación o alteración, disminuye el riesgo y probabilidad de fraudes y facilita el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias.

- w. El centro de estudios tributarios CENSAT: Es el encargado de realizar programas permanentes de fortalecimiento de la cultura tributaria como la capacitación tributaria y aduanera para el contribuyente, se encuentra legislado en el Decreto Número 44-2000.
- x. Programas de capacitación por medio de los cursos virtuales de actualización tributaria: se refiere a los programas dirigidos a los contadores y auditores públicos, con el fin de que estos profesionales puedan asesorar correctamente a los contribuyentes a cerca de los relacionado del pago de sus impuestos.
- y. Formularios electrónicos: Permiten que los contribuyentes obtengan el formulario de una forma rápida, a través de la pagina electrónica de la administración tributaria, sin la necesidad de recogerlos en las oficinas tributarias, para poder presentar su declaración de impuestos
- z. Agencias Tributarias: Estas oficinas permiten un acercamiento con los contribuyentes, ya que anteriormente todo se centralizaba en una sola y en muchos departamentos de la república no contaban con esto.
- aa. Consultas tributarias a través del la dirección del correo electrónico: Facilitan al contribuyente de las dudas que tienen con relación al pago de sus impuestos de una manera moderna.

Con forme a la aplicación de estas estrategias que ha utilizado la administración tributaria, se ha mostrado una evolución positiva en cada periodo de año, cifras revelan que los ingresos tributarios han mejorado hasta un sesenta por ciento comparado con los años en donde no se aplicaban estos mecanismos, esto ha permitido rebasar las metas propuestas hasta un cuatro por ciento.



Pero no debemos olvidar que no es suficiente, que estos mecanismos deben de ser fortalecidos, ya que los contribuyentes siempre están buscando formas de evadir impuestos, por tal razón se debe implementar nuevos y reforzar los existentes.

#### 5.6. Propuestas de mecanismos para aumentar la recaudación fiscal del país

Con la presente investigación se observo que por parte de la administración tributaria existen debilidades en materia penal, como la capacidad de perseguir y castigar a los contribuyentes, así como los funcionarios públicos que están a cargo de esta institución y los que realizan un uso ineficiente de los recursos públicos, los cuales incurren en delitos tributarios, entre otras y la aplicación efectiva y expedita de las normas sancionadoras y penales, asunto en el que la participación de otras instancias como el Ministerio Público y el Organismo Judicial es clave. Aunque se han fortalecido los marcos sancionatorio y penal relativos al ámbito tributario, existe todavía mucha debilidad en la aplicación efectiva de la ley. Esto favorece la impunidad e incentiva la evasión tributaria.

A continuación propuestas de mecanismos que ayudaran a incrementar la carga tributaria, como la evasión de los impuestos por parte de los contribuyentes:

##### a. Mecanismos que permitan fortalecer las acciones de persecución de los delitos fiscales.

Entre los delitos fiscales esta evasión fiscal o tributaria, es toda la eliminación de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales. La actitud que toman contribuyente es jurídicamente inobjetable, es decir que sin violentar ley tributaria alguna, el sujeto pasivo realiza el hecho generador, pero utilizando la misma u otra ley, eludando su obligación del pago del impuesto. Por lo anterior la administración tributaria debe contar con instrumentos legales, que les permita la aplicación de mecanismos para eliminar aquellas prácticas tributarias que impliquen la evasión de los impuestos, los cuales afectan considerablemente los niveles de recaudación fiscal y consecuentemente la ejecución de inversión social.



El problema es notorio por que no se da prioridad a los casos tributarios, lo cual ha incidido en que éstos se queden varados en la fiscalía o que su persecución penal sea débil. De igual manera, ante el incremento de los casos administrativos que llegan a los tribunales, tampoco ha habido el fortalecimiento necesario en el Organismo Judicial para agilizar las caudas tributarias, en el año se presenta un aproximado de ochocientas denuncias ante los tribunales y en el Ministerio Público, pero es lamentable que de estas denuncias solamente llegan a sentencia un mínimo de diez, algunas son desestimadas y otras que se encuentran en el proceso penal pendiente a debate.

Por lo anterior es necesario un fortalecimiento de las instituciones para implementar que la Superintendencia de Administración tributaria SAT, deba trabajar de manera coordinada con el Organismo Judicial, Ministerio Público y el Ministerio de Finanzas Públicas en el diseño de mecanismos que permitan agilizar los procesos judiciales, realizando la capacitación al personal. Hoy en día un caso promedio puede durar entre dos a cinco años para ser resueltos, con esta estadística estamos afirmando que la aplicación de justicia tributaria es lenta.

En este sentido, se hace un llamado a que se revise el sistema legal, especialmente de carácter procesal, a fin de evitar el uso excesivo de medios de impugnación, especialmente de amparo, con el solo afán de retrasar la resolución final que llevaría el pago del impuesto en litigio.

La creación de un mayor número de salas y tribunales que atiendan el ramo de justicia tributaria, ya que actualmente nuestro sistema judicial solamente cuenta con tres salas, las cuales no sedan abasto a tanta demanda, así también la creación en los departamentos de Guatemala, juzgados con el mismo nivel de especialización en materia tributaria que el alcanzado por el Juzgado Séptimo de Primera Instancia Penal; realizar un acuerdo en donde se establece la capacidad de la Superintendencia de Administración Tributaria, la atribución de presentar denuncias directamente y no medio del Ministerio Público, en cuanto a la representación del Estado en la presentación de denuncia, con la intención de evitar la duplicación de esfuerzos al



formar equipos de expertos en materia tributaria; instar al Organismo Judicial a mejorar las capacidades de las instancias judiciales especializadas en el juzgamiento de los delitos y faltas fiscales.

- b. Creación de una comisión de combate contra la corrupción. La competencia desleal que ejerce el contrabando de mercaderías no solamente afecta a los negocios que cumplen con sus obligaciones tributarias, sino que también debilita la moral pública en cuanto al cumplimiento de las leyes en el país.

La Superintendencia de Administración Tributaria SAT, tiene que promover a la creación de una comisión conformada por personas de los diversos sectores económicos y gubernamentales, así como con la misma administración tributaria que ayuden a realizar acciones tendientes a combatir la corrupción. Su función principal sería planificar, formular y dirigir las acciones concernientes a fortalecer el control en todas las áreas aduaneras, en las cuales se presume que existe corrupción y arbitrariedad y en aquellos puntos en donde no existen controles administrativos

- c. Mejorar los mecanismos de cobro de deudas fiscales. Como producto de su normal operación, es común que la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, acumule lo que se conoce como deuda fiscal. Es decir, casos en los que el contribuyente es obligado legalmente a entregar a las cajas fiscales los impuestos respectivos.

La agilización de estos procesos requerirá la revisión de los convenios de pago concedidos por parte de la administración tributaria; para poder dar seguimiento a los convenios autorizados para decretar el grado de cumplimiento de los mismos y proceder a exigir el pago o trasladar los casos a la vía judicial; la agilización de casos que se encuentran en instancias judiciales; fortalecer la capacidad técnica institucional de la Superintendencia de Administración Tributaria; y fortalecer las capacidades de auditoría y asesoría jurídica de la SAT, con el objeto de asegurar la sustentación técnica y legal de los reparos presentados por la misma.



Con estas propuestas se pretende que las personas que evadan sus impuestos, deban rendir cuentas y enfrentar a los tribunales de justicia, es decir que el objetivo esto que cuando existe castigo por incumplir con las obligaciones tributaria los contribuyentes no pensarán dos veces antes de evadir su obligación. Y que cuando exista un delito tributario los tribunales de justicia deberán realizar el procedimiento en una forma rápida y sencilla conforme a las leyes, además permite un crecimiento en la recaudación fiscal, por la recuperación de los pagos atrasados de los contribuyentes que no realizaron sus obligaciones.

#### 5.7. Necesidad de mejorar el gasto social del país

El gasto social es llamado también inversión social y son los gastos de contenido social que realiza el Estado y que busca la satisfacción de las necesidades primarias del hombre para cumplir con la principal función del Estado, que es la realización del bien común, lo que se traduce en la prestación de gastos públicos, como se establece en la Constitución Política de la Republica Guatemala y en los Acuerdos de Paz, dentro del rubro de gastos sociales están: Salud, Seguridad social, Educación, cultura, trabajo, promoción y Asistencia social, entre otros.

Anteriormente los particulares satisfacían las necesidades publicas, pero con el tiempo y por ser necesidades colectivas el Estado asumió las responsabilidades de satisfacer las necesidades de la población, la administrar del patrimonio, determinar y recaudar los tributos entre otros.

La deficiencia en el gasto social en nuestro país es muy notorio, los hospitales estatales no cuentan con medicamentos esenciales, aparatos especiales, camillas, camas, instrumentos adecuados utilizados por los médicos, las instalaciones de los inmuebles están deteriorados, y existe un mantenimiento continuo, el salario del personal es inapropiado tanto para los doctores, doctoras, enfermeros y enfermera, y los que están en servicio, no son suficientes para cubrir las emergencias solicitadas por la población. Este es un servicio tan importante porque depende de la vida de todos los guatemaltecos y guatemaltecas, para poder estar en condiciones estables, pero para esto debe de existir un servicio de salud de mejor calidad.



En materia educativa se observa que no hay instalaciones adecuadas para que la niñez y los adolescentes guatemaltecos pueda estudiar debidamente, ya que en muchos lugares como en los departamentos no cuentan con una escuela, mucho menos con escritorios, ni útiles escolares, algunos inmuebles sus instalaciones están deterioradas y sobre todo con la alimentación que se les brinda no es la apropiada, es lamentable ya que esta cartera cuenta con un presupuesto alto para cubrir estas necesidades, y la educación es primordial para el desarrollo de las personas en la vida y el desarrollo económico del país.

En vivienda el Estado no ha propuesto iniciativas para poder brindarle a la población guatemalteca, más necesitada de este servicio una vivienda adecuada a las condiciones de vida, por esta razón muchas personas tienen la necesidad de vivir en lugares donde existe el peligro de arriesgar su vida y la de su familia.

Otro factor importante es la seguridad, actualmente Guatemala es un país que cuenta con un alto índice de delincuencia, pero el presupuesto que es otorgado cada año a esta cartera no es suficiente y esto no permite la capacitación de personal de seguridad, las instalaciones de los reclusorios no son suficientes y adecuadas, para poder readaptar y reeducar al recluso cuando este regrese a la sociedad.

Por lo anterior es necesario que el Estado mejore, los servicios para brindar a la población guatemalteca un mejor desarrollo de vida, pero para eso se necesita presupuesto y el actual no es suficiente para abarcar todas las necesidades, ya que día a día la demanda va creciendo.

#### 5.7.1. ¿Porque la importancia de mejorar el gasto social?

Es importante porque mejoraría la calidad de vida y el desarrollo de las personas, como en el sector educativo se observaría al acceso que tiene toda la población, la cual va a permitir al ciudadano capacitarse y poder desarrollarse como profesional con los conocimientos intelectuales. En salud pública, contaríamos con un servicio que tiene todos los insumos necesarios para brindarles a los guatemaltecos y guatemaltecas, una atención a su salud adecuada a su enfermedad. En seguridad, se teoriza un personal



capacitado para combatir con la delincuencia y apoyar en el tranquilidad del país en vivienda se contaría con un programa implementado por el gobierno, en donde las oportunidades de adquirir un inmueble, no se les imponga obstáculos para poseerlas y incrementaría la economía del Estado, esto ofrecería al país que sus relaciones con otros países fueran estables a nivel económico y político.

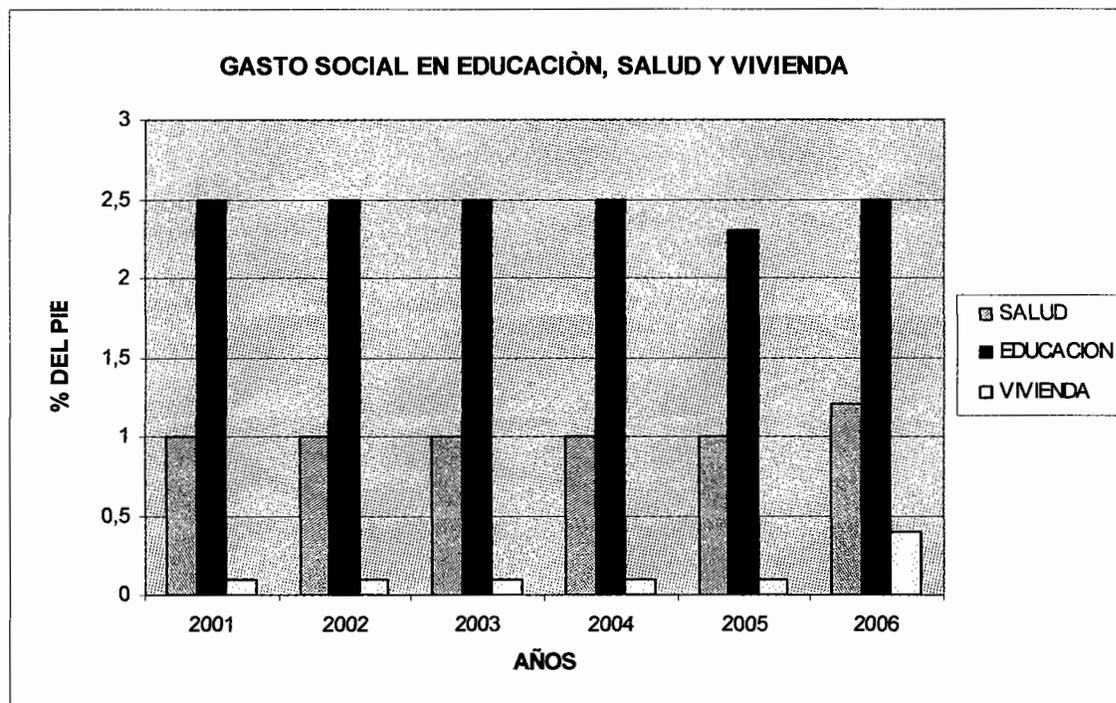
Actualmente Guatemala es uno de los países con un gasto social ejecutado más bajo de América Latina, con bajos niveles de inversión y el gasto público que es insuficiente para atender las grandes brechas de desigualdad y pobreza extrema que existe en el país.

Uno de los problemas que es necesario mejorar y es evidente el deterioro el servicio de salud, ya que en el presupuesto aprobado en el 2006 representó un 1.2% del Producto Interno Bruto PIB, ubicando a Guatemala con el gasto en salud más bajo de Centroamérica, datos de CEPAL indican que en el 2004 Nicaragua tenía un gasto en salud de 3.1 % y Costa Rica del 5.1% del Producto Interno Bruto PIB. En el 2006 se da un colapso de la red hospitalaria nacional, los medios suspendieron los servicios de consulta externa en demanda de mejora en las condiciones de trabajo exigiendo mejores instalaciones, equipo y suficiente insumos.

El presupuesto ejecutado en educación disminuyó 2.5 del Producto Interno Bruto PIB, en el 2001 al 2.3% del Producto Interno Bruto PIB en el 2005, mientras el presupuesto aprobado en 2006 registró una asignación de 2.5% del Producto Interno Bruto PIB, lo cual es insuficiente para mejorar los indicadores educativos y las condiciones de trabajo del gremio magisterio.

En el tema de vivienda a pesar que el déficit habitacional el millón y medio de viviendas durante el período 2001-2005 se mantuvo estancado en el 0.1% del Producto Interno Bruto PIB, mientras que en período del 2006 aumento en un 0.4% del Producto Interno Bruto PIB.

En la presente gráfica observamos el porcentaje del Producto Interno Bruto PIB ejecutado para el gasto social en educación, salud y vivienda.



Fuente: elaboración del Centro Internacional para Investigación en Derechos Humanos CIIDH

Como se observa en esta gráfica el presupuesto destinado a los gastos no es suficiente, es mínimo el aumento que se da en cada período y no existe un control adecuado en la distribución de los recursos, ya que uno de los servicios importante como es la salud, tiene solamente destinado un uno por ciento, mientras que en la educación se establece un dos punto cinco por ciento y en vivienda es destinado menos del cero punto cinco por ciento, además no ha aumentado el presupuesto ejecutado en los años, sigue siendo el mismo solamente vario en el año dos mil cinco.

En el documento estrategias de reducción de la pobreza, elaborada en cada periodo del año por los Consejos de Desarrollo han establecido que los recursos no son suficientes y que el Estado debe proponer una reforma fiscal que permita mejorar sustancialmente la captación de recursos y propiciar condiciones para aumentarla. Este proyecto debe contar con los siguientes alcances,



- a) Racionalizar la inversión de Gobierno a través de la asignación de recursos hacia proyectos que satisfagan las necesidades ingentes de las comunidades,
- b) elaborar estudios de prefactibilidad, factibilidad y diseño final para asegurar la viabilidad técnica y financiera de los proyectos.
- c) ordenar la inversión pública a efecto de evitar la duplicidad de esfuerzos y gastos, transparentar el gasto por medio de formas técnicamente elaborados

A continuación en la siguiente formato se muestra el presupuesto ejecutado en millones de quetzales en educación, salud y seguridad y observamos que en salud el presupuesto es muy bajo, a pesar que si lo comparamos con el año dos mil dos, se aumento casi un cincuenta por ciento, ha esta cartera debe considerarse un aumento para mejorar y brindar un servicio adecuado a la población, en materia educativa cuenta con un presupuesto amplio, pero debemos considerar que no es bien distribuido por parte de los funcionarios, y en seguridad es lamentable su presupuesto, porque es un servicio que urge modificarlo, para que permita atacar la delincuencia que existe nuestro país. es evidente la incapacidad o falta de voluntad del Gobierno para controlar y adoptar políticas orientadas a la administración de los recursos.

<b>GASTO SOCIAL</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
<b>SALUD</b>	6.8	7.3	7.0	11.20	20.4
<b>EDUCACIÓN</b>	258.8	36.11	233.6	249.8	305.9
<b>MINISTERIO DE GOBERNACIÓN</b>	51.0	76.9	53.8	49.3	60.4

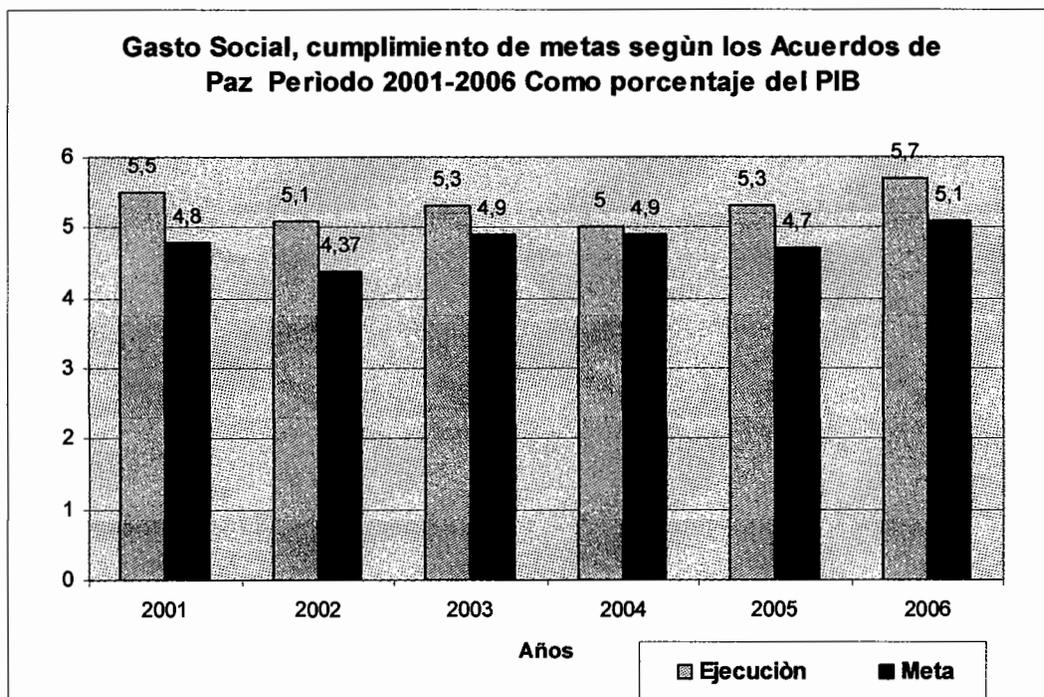
Fuentes: Datos obtenidos en SEGEPLAN

Es evidente la incapacidad o falta de voluntad del Gobierno para controlar y adoptar políticas orientadas a la administración de los recursos.

Para solucionar el problema de mejorar el gasto social de nuestro país debe asumirse como premisa un enfoque integral de la política fiscal, entendida como un instrumento desde lo financiero viabilizar el resto de políticas gubernamentales, y de esta forma avanzar hacia la solución del problema.

En este sentido, las posiciones ideológicas y políticas difieren significativamente en cuanto a la definición de prioridades de la política fiscal, las cuales en general pueden situarse entre, privilegiar el incremento en el nivel, calidad y cobertura del gasto social, como parte de un enfoque sobre efectividad de la gestión pública y fortalecimiento del Estado y la estabilización de la macroeconomía, como parte de un enfoque sobre eficiencia económica de la gestión pública y minimizar la participación del Estado a sus funciones básicas, principalmente seguridad ciudadana.

En la gráfica siguiente se muestra el porcentaje del Producto Interno Bruto PIB ejecutado para el gasto social del país, conforme a las metas establecidas en los Acuerdos de Paz., firmados en el año mil novecientos noventa y seis.

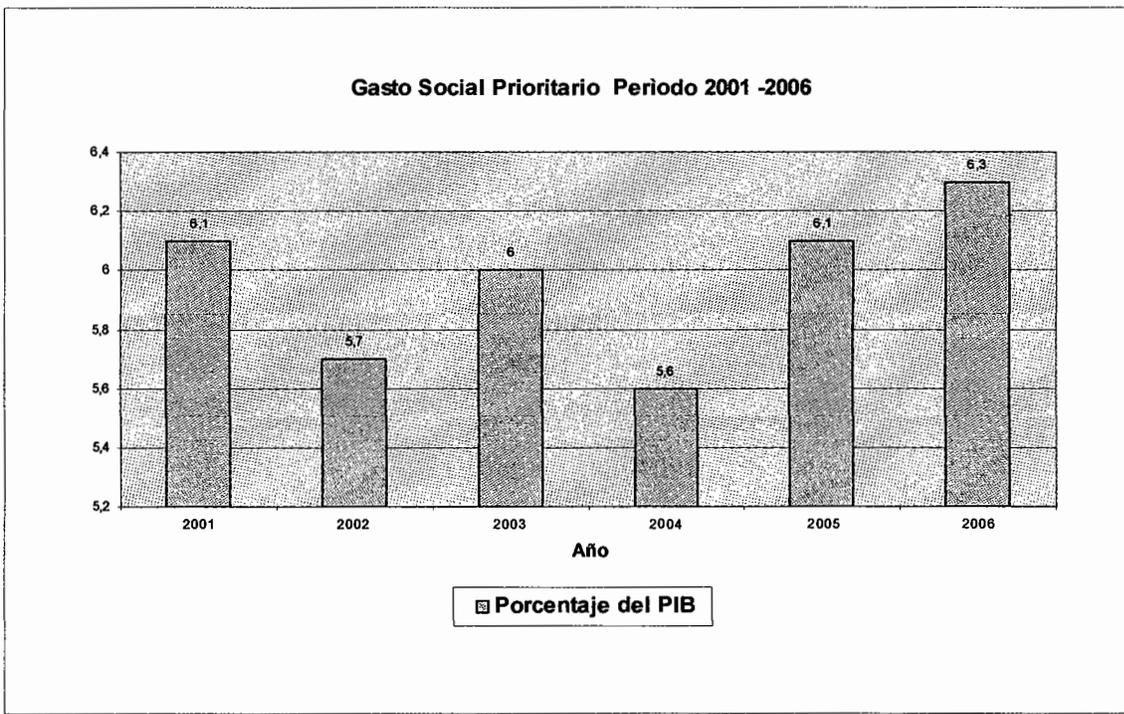


Fuente: elaboración de la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia. SEGEPLAN

Según gráfica anterior no se ha cumplido las metas establecidas, pero ha sido un mínimo porcentaje para cumplirlas, en el año dos mil cuatro se observa que se cumplió el noventa y nueve por ciento, pero en otros años ha faltado un cero punto cinco por ciento para cumplirlas. Debería de haber una propuesta de aumentar los propósitos a un ocho o diez por ciento.

La estructura del gasto social de Guatemala es rígida, ya que una parte de los ingresos tiene un destino específico por mandato constitucional y por las leyes específicas, por lo tanto el gobierno necesita mayores ingresos tributarios para atender las demandas de servicio de salud, educación, seguridad y otros que el pueblo necesita.

Las prioridades básicas de gasto social son establecidas por la Constitución Política de la República de Guatemala, los Acuerdos de Paz, la discusión participativa de la sociedad y el proceso democrático, transparente y público. En le siguiente diagrama, se observa el porcentaje que es destinado para el gasto social prioritario que son la salud, educación, vivienda y seguridad.



Fuente: elaboración del Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales



Como observamos en la gráfica anterior, es clara al demuestr que programa que utiliza el Estado en el presupuesto general de la nación se ejecuta solamente un seis por ciento al gasto social prioritario, también indica que desde el año dos mil uno, ha aumentado el porcentaje y en los años dos mil dos y dos mil cuatro, no llego al seis por ciento, esto es un porcentaje muy bajo, pero no debemos olvidar que el presupuesto del Estado los recursos son distribuidos para otros organismos de este, ministerios secretarias y sobre todo la deuda publica que tiene nuestro país, es muy grande los gastos, por esto es necesario fortalecer la recaudación.

Respecto a los gastos del Estado, se destaca la importancia de implementar una política presupuestaria eficiente que de prioridad al gasto social y a la inversión, para que esté responda efectivamente a las necesidades de la mayoría de la población.

Asimismo es necesario mejorar el sistema de distribución del gasto público, mediante una verdadera descentralización y desconcentración que trate de revertir la excesiva concentración de la administración del gasto en el capital del país.

#### 5.8. Resultados de la investigación

En la presente investigación se desarrolla lo concerniente al análisis de los resultados obtenidos tras las entrevistas realizadas a las diferentes profesionales con conocimientos del tema y en la mayoría de los casos, expertos en la materia.

La entrevista fue el instrumento que se utilizo para poder determinar si los expertos en la materia consideran pertinente la importancia de mejorar los mecanismos de recaudación fiscal para mejorar el gasto social del país.

Cabe mencionar que las personas que a continuación se mencionan, prestaron su valiosa colaboración para contestar a las doce preguntas formuladas voluntariamente, quienes afirmaron que es un tema amplio y que ha sido discutido en muchas ocasiones, pero que existen diferentes posiciones con respecto al mismo y que deben ser respetadas si están debidamente fundamentadas.



Se reitera el agradecimiento a todos los entrevistados por su tiempo e interés en contribuir a este estudio.

A continuación los nombres de los profesionales entrevistados y una breve reseña curricular:

**Carlos Barreda**

Economista, egresado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Maestría en desarrollo por la Universidad del Valle de Guatemala Catedrático de la Facultad de Ciencias políticas de la Universidad Rafael Landivar, Cordinador del Área de estudios fiscales y presupuestarios del Centro Internacional de Investigaciones en Derechos Humanos CIIDH, dirigente del Colectivo de Organizaciones Sociales COS. Entrevista realizada el día veinte de julio del año dos mil siete.

**Gladys Elizabeth Monterroso Velásquez de Morales**

Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales, Abogada Y Notaria, egresada de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Master en Ciencias Económicas por la Universidad de San Carlos de Guatemala, catedrática de derecho financiero de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, columnista de red económica de prensa libre. Entrevista realizada el día ocho de agosto del año dos mil siete.

**Eduardo Antonio Velásquez Carrera**

Economista egresado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, miembro de la comisión técnica del pacto fiscal 2003 y del grupo promotor del diálogo para el pacto fiscal, 2006-2007, Decano de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala 2002-2006. Entrevista realizada el día veintinueve de agosto del año dos mil siete.

**Carlos Humberto García Najera**

Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales, Abogado y Notario, egresado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, estudiante de la Maestría en Derecho Mercantil en la Universidad de San Carlos de Guatemala, catedrático de la Facultad de Ciencias



Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Entrevista realizada el día doce de octubre del año dos mil siete.

**Carlos Aparicio Pisquin Morales**

Economista, egresado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Catedrático de la Facultad de Ciencias Económicas. Entrevista realizada el día dieciocho de octubre del año dos mil siete.

**Julio Eustaquio Hamaca Godinez.**

Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales, Abogado y Notario, egresado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, catedrático de la Universidad Mariano Gálvez, imparte el curso derecho mercantil. Entrevista realizada el día dieciséis de octubre del año dos mil siete.

**Señor Juan Francisco Mendoza Estrada**

Estudios realizados de derecho laboral, administración pública, coordinador de la reforma fiscal en el año dos mil seis, asesor de la fundación Friedrich Ebert FES, coordinador de programas y asesoría política en FESTRA, Consultor de normas Constitucionales, asesor en el Centro Internacional para Investigaciones en Derechos Humanos CIIDH, estudia administración de empresas en la Universidad de San Carlos de Guatemala. Entrevistado el día cuatro de octubre del año dos mil siete.

A continuación las preguntas formuladas a los profesionales:

**Pregunta número uno. ¿Que es para usted recaudación fiscal?**

**Respuesta:** Es el monto o cantidad del cobro de los impuestos legalmente constituidos por el Congreso de la República de Guatemala, con la capacidad de recaudar, que recibe el Estado para poder satisfacer las necesidades de la población, y así cumplir con sus fines.

**Pregunta número dos. ¿Porque es importante la recaudación fiscal en nuestro país?**



Respuesta: Es fundamental porque el estado necesita de los ingresos para el financiamiento sostenible del gasto social, así permite que todos los guatemaltecos y guatemaltecas puedan beneficiarse de los frutos, permite mejorar los servicios básicos, tanto en infraestructura como en desarrollo social, para que los pobres tengan el poder de mejorar sus propias condiciones de vida.

Pregunta número tres. ¿Considera usted que la Superintendencia de Administración Tributaria ha realizado un buen control de recaudación fiscal?

Respuesta: Para los profesionales todos coinciden que si ha realizado un buen control, pero depende del gobierno en su administración, ya que si se hace una comparación cuando Marco Tulio Abadio Molina estaba a cargo de la administración tributaria en el periodo octubre 2002 a enero 2004, con la actual y se va observar una gran mejoría, ya que en ese periodo no se vio el mejoramiento de la recaudación al contrario se fue deteriorando.

Pregunta número cuatro. ¿Qué opina usted de los mecanismos que utiliza la Superintendencia de Administración tributaria, para mejorar la recaudación fiscal?

Respuesta: La implementación de los mecanismos a superado las expectativas de la administración tributaria por el mejoramiento del aumento en la recaudación a un corto plazo como la evasión del IVA, retenciones, la administración de Aduanas, pero existe todavía dificultades, ya que con los mecanismos no se puede controlar un cien por ciento la evasión de impuestos y faltaría mecanismos que establecieran la extensión de los privilegios como las maquilas zonas franjas, siempre respetando las extensiones constitucionales, mejorar el código aduanero, fortalecer el registro tributario y otros mecanismos.

Pregunta número cinco. ¿A un año de la vigencia de la Ley Antievasión, considera usted que se ha mejorado la recaudación fiscal?

Respuesta: En esta pregunta para la mayoría de los entrevistados se ha observado un impacto positivo, no se puede esperar un poco más, pero otros establecen que es porque



la ley, no es reforma tributaria si no medidas legislativas y administrativas, a la vez permitido un aumento de recaudación en un corto plazo

Pregunta número seis. ¿Que es para usted el gasto social?

Respuesta: Son los medios por el cual el Estado devuelve a los particulares los recursos obtenidos a través de los servicios públicos o la inversión que realiza con la recaudación de los impuestos, para que las personas tengan acceso al servicio.

Pregunta número siete. ¿Porque es importante mejorar el gasto social del país?

Respuesta: Para los profesionales es importante para mejorar la calidad de vida de los guatemaltecos y guatemaltecas, en consecuencia esto permitirá el desarrollo de las personas en el país, la cual dejaría atrás la pobreza que enfrenta nuestro país , aumentaría mayor crecimiento económico, y se brindaría un servicio público adecuado, sin deficiencia alguna, que lamentablemente existe.

Pregunta número ocho. ¿Considera usted que la falta de cultura fiscal en nuestro país afecta para mejorar el gasto social?

Respuesta: Si afecta, porque la población debe estar informada acerca de sus obligaciones que tienen y de como son administrados los impuestos que pagan, ya que algunos no tienen conocimiento de la importancia que tiene el contribuir, y no se debe olvidar que somos un país con un analfabetismo de un índice alto, a pesar que vivimos en el siglo veintiuno, este factor afecta no solo en materia tributaria sino también en otros aspectos de la sociedad.

Pregunta número nueve. ¿Por que cree usted que existe una deficiencia en el gasto social del país?

Respuesta: En esta pregunta hay tres factores que menciono la mayoría de los entrevistados, primero el monto no es suficiente para cubrir las necesidades de la población, segundo el porcentaje que se que se proporciona a cada cartera es menor al



presupuesto y tercero que no existe por parte del gobierno una política fiscal para distribuir los recursos conforme a las necesidades y la corrupción que existe por parte de los funcionarios públicos a cargo de las carteras.

Pregunta número diez. ¿Podría mencionar algunos factores por el cual el contribuyente no realiza el pago de sus impuestos?

Respuesta: Los entrevistados establecieron que la existe de la impunidad, por parte de la administración de justicia y por la Superintendencia de Administración Tributaria en la aplicación de las sanciones es evidente, la falta de confianza de los contribuyentes a la administración tributaria, porque los recursos obtenidos no son invertidos en el servicio público y las personas que tienen más pagan menos impuestos, y el manejo de los recursos por parte de los funcionarios públicos. Por estas razones se debe de aplicar mecanismos de educación tributaria.

Pregunta número once. ¿Considera usted que la entrada en vigencia del Tratado de Libre Comercio en nuestro país favorecerá la captación de recursos fiscales que el estado necesita para gasto social?

Respuesta: En esta pregunta los profesionales entrevistados mencionaron que no va a favorecer todo lo contrario se observará una disminución en la recaudación, ya que este tratado va exonerar de impuestos por concepto de importación, por tal razón el fisco dejara de percibir estos recursos, por lo cual la administración tributaria tendrá que buscar mecanismos para reemplazar, ya que se estima una pérdida de por lo menos cien millones de quetzales, por derechos de impuestos de ingresos al país

Pregunta número doce. ¿Qué es el Pacto Fiscal?

Respuesta: Para todos es uno de los acuerdos de mayor trascendencia alcanzado por la sociedad guatemalteca, alrededor de uno de los temas más polémicos de la historia democrática reciente del país, fundamental para el que hacer del Estado. Este es un acuerdo nacional sobre el monto, origen y destino de los recursos, debe establecer cuales son los gastos prioritarios, el monto del gasto social, establecer metas de recaudación y



como se van a conseguir, con el fin de permitir una política fiscal. Para los profesionales es importante que Guatemala establezca un pacto social, aunque no olvidemos que los resultados se observarán en un largo plazo.

Algunos profesionales consideran que el pacto puede ser positivo, si aporta soluciones a largo plazo y no paliativo, instancia llamada a fomentar un espacio de diálogo entre los sectores nacionales, para mejorar la recaudación de impuestos y la política tributaria del Estado.

La muestra obtenida de las personas entrevistadas expertas en la materia coinciden en el trabajo fundamental que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, desde su creación como entidad autonomía, en la recaudación de impuestos, implementando mecanismos nuevos a cierto tiempo, dependiendo de la evasión que hace a que los contribuyentes no paguen su impuesto, los cuales ayudan en un corto plazo alcanzar metas propuestas por esta institución, observan que esta institución debe de fortalecer e innovar cada cierto periodo sus mecanismos, porque los contribuyentes siempre están buscando formas para evadir su obligación tributarias, especialmente los pertenecientes a los estratos socioeconómicos de mayor ingreso de riqueza, es decir las que tienen más pagan menos que los que no tienen y en consecuencia afecta al aumento en la recaudación fiscal.

Recomiendan que el proceso de modernización que esta implantando siga adelante, poniendo énfasis en la necesidad de seguir mejorando el sistema y las bases de datos de la institución, ya que es la base para el desarrollo.

Otro aspecto que establecen, es que la solidez de las finanzas publicas es fundamental para el Estado pueda enfrentar los retos de desarrollo del país. Esto solo puede garantizarse a partir de la aplicación de un sistema tributario que provea los recursos suficientes de una manera estable y sostenible. Sin embargo el sistema guatemalteco adolece de muchas deficiencias, que históricamente se han traducido en recaudaciones bajas e inestables, adicionalmente la gestión de los recursos públicos en Guatemala ha sido muy cuestionada en el pasado, los avances para asegurar su transparencia y mejorar su eficiencia han sido escasos, así como lo relativo al manejo de los recursos públicos.



También la importancia que el Estado deba implementar una política fiscal, la cual sería una herramienta clave, para que pueda cumplir con las obligaciones constitucionales y en particular aquellas relacionadas con el desarrollo social, que es esencial en la búsquedas del bien común.

Las prioridades de la política fiscal, deben situarse en privilegiar la estabilidad macroeconómica, como parte de un enfoque sobre buena economía de la gestión pública y minimizar la participación del Estado a sus funciones básicas principalmente en seguridad ciudadana. Debe estar enmarcada en los principios de prioridad hacia el gasto social, el financiamiento de la prestación de los servicios públicos y la infraestructura básica de apoyo a la producción y comercialización.

La forma en que se realiza el gasto público se determina en buena conducta medida conforme a la relación Estado-ciudadanos. Una menor corrupción se traduce en mayor confianza de las personas en la gestión gubernamental, lo cual aumenta el cumplimiento voluntario de las normas tributarias, factor clave para incrementar la recaudación

## CONCLUSIONES



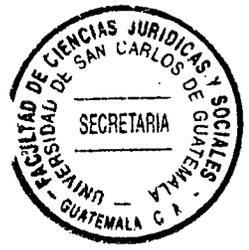
1. Es evidente que lo recaudado por parte de la administración tributaria no es suficiente a pesar de los avances significativos, que ha tenido durante los tres últimos años, pero las necesidades del país van creciendo cada año y la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en los arcos del Estado una insuficiencia de fondos para cumplir con sus funciones.
2. Existen muchas debilidades en la administración tributaria, en las estrategias en la capacidad de perseguir y castigar a los contribuyentes que incurren en delitos tributarios, en especial en la defraudación tributaria y el contrabando aduanero, los cuales son los delitos de carácter económico que más inciden en el erario.
3. Al fortalecerse, mejorar e implementar nuevos mecanismos institucionales, orientados a un principal objetivo que es recabar más recursos, se evita que las personas que tienen una obligación tributaria con el fisco o busca formas ilícitas de evadir sus impuestos.
4. Los recursos recaudados en cada periodo fiscal, no son distribuidos adecuadamente por el Estado. Es decir que no hay una asignación equitativa, justa según las necesidades de cada servicio, consecuencia de la misma algunas carteras tienen presupuestos altos los cuales no necesita y los que deberían de tener mayor ingresos se les asigna un porcentaje mismo.
5. Un factor desagradable es la corrupción que existe en el país, por parte de los funcionarios públicos que tienen a su cargo la administración de las instituciones públicas, los cuales manejan el presupuesto a su antojo o lo roban según antecedentes, pero nunca son utilizados adecuadamente en las instituciones no existe transparencia.



## RECOMENDACIONES



1. Que la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, fortalezca los mecanismos fiscalización, supervisión, recaudación y control que permitan de una mejor manera identificar las rentas reales de los contribuyentes y cruzar la información con los impuestos que pagan, con la finalidad de descubrir fraudes fiscales de las personas individuales y jurídicas, ya que algunos de ellos solo declaran lo que les conviene.
2. La Superintendencia de Administración Tributaria SAT, debe trabajar de manera coordinada con el Organismo Judicial, Ministerio Público y el Ministerio de Finanzas Públicas, en el diseño de programas los cuales permitan una coordinación y cooperación de ambas entidades, en el perseguimiento en los delitos tributarios.
3. Debe de implementar el Gobierno una política fiscal, adecuada a la realidad social del país y justa, la cual permitirá una organizada distribución de los ingresos fiscales, conforme a la necesidad de cada servicio, con el objeto de mejorar la calidad de estos.
4. En las metas de recaudación establecidas por la Administración tributaria, debe formular directrices que reconozcan la necesidad de incrementar el nivel de ingresos fiscales, en cada periodo, ya que estos son la fuente sana de financiamiento para el gasto social, con forme a las necesidades de la población.
5. En la propuesta de readecuación y ampliación presupuestaria que realiza el Congreso de la República de Guatemala, debe de de incluir normas especiales, que garanticen una mayor fiscalización de manejo de los fondos públicos, por parte de los funcionarios que tienen a su cargo la administración de la cartera, para poder combatir con la corrupción y para controlar las formas empleadas por ellos con la inversión del presupuesto que reciben.





## BIBLOGRAFÍA

AMOROS, Narciso. **Derecho tributario**. 1 vols.; 1a. ed.; Madrid, España: Ed. De Derecho Financiero, 1963.

GIULLIANNI FONRAUGE, Carlos. **Derecho financiero**. 2da. ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Desalma, 1970.

GIULLIANNI FONRAUGE, Carlos. **Finanzas públicas**. 6a. ed.; México: Ed Herrera Hermanos, 1980.

GUTIERREZ DEL ALAMO, José. **Administración económica del Estado**. 2a. ed.; Madrid, España: Ed. Derecho Financiero, 1960.

MATHOS BENAVENTE, Manuel. **El derecho fiscal**. 9a. ed.; México: Ed. Panamericana, 1979.

MONTERROSO VELASQUEZ DE MORALES, Gladis Elizabeth. **Derecho financiero**. 1a. ed.; Guatemala: Ed. Litográfico Print Color, S.A. 2003.

PORRAS RODRIGUEZ, Lydia Stella. **Hacienda y administración pública de Guatemala**. 10a. ed.; Guatemala: Ed. Infoconsult, 1990.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. **Sistema de derecho financiero**. 2 vols.; Madrid, España: Ed. Imprenta Aguirre, 1985.

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal**. 2a. ed.; Colección de textos jurídicos universitarios, facultad de derecho UNAM. México: Ed. Haria, 1988.

VILLEGAS LARA, Héctor. **Curso de finanzas derecho financiero y tributario**. 6a. ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Desalma, 1994.



ZAVALA FLORES, Zavala. **Elementos de finanzas publicas mexicanas.** 1a. ed.  
Distrito Federal, México: Ed. Porrúa, S.A. 1969.

**Legislación:**

**Constitución Política de la Republica de Guatemala,** Asamblea Nacional Constituyente 1986.

**Ley del Organismo Judicial.** Congreso de la República, Decreto número 2-89, 1989.

**Código Tributario y sus reformas.** Congreso de la República, Decreto número 6-91, 1991.

**La Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT.** Congreso de la República, Decreto número 1-98, 1998.

**Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT.** Acuerdo del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, número 2-98.