



Facultad de Ciencias Jurídicas y la Justicia  
Licenciatura en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia

**Sistemas de recaudación fiscal en Guatemala y  
el derecho comparado**  
(Tesis de Licenciatura)

María Ana Flores Quintana

Guatemala, septiembre 2020

**Sistemas de recaudación fiscal en Guatemala y  
el derecho comparado**  
(Tesis de Licenciatura)

María Ana Flores Quintana

Guatemala septiembre 2020

Para los efectos legales y en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 1º, literal h) del Reglamento de Colegiación del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, **María Ana Flores Quintana** elaboró la presente tesis, titulada Sistemas de recaudación fiscal en Guatemala y derecho comparado.

## **AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD PANAMERICANA**

Rector M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus

Vicerrectora Académica Dra. Alba Aracely Rodríguez de González

Vicerrector Administrativo M. A. César Augusto Custodio Cobar

Secretario General EMBA. Adolfo Noguera Bosque

## **AUTORIDADES DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA**

Decano Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera

Vice Decana M. Sc. Andrea Torres Hidalgo

Director de Carrera M. A. Joaquín Rodrigo Flores Guzmán

Coordinador de Sedes M. Sc. Mario Jo Chang

Coordinador de Postgrados y

Programa de Equivalencias Integrales M.A. José Luis Samayoa Palacios

Coordinadora de Procesos académicos Licda. Gladys Jeaneth Javier Del Cid



UNIVERSIDAD  
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo; adquiere sabiduría"

UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, dieciocho de enero de dos mil veinte. -----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **SISTEMAS DE RECAUDACIÓN FISCAL EN GUATEMALA Y EL DERECHO COMPARADO**, presentado por **MARÍA ANA FLORES QUINTANA**, previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), reúne los requisitos de esta casa de Estudios, es procedente **APROBAR** dicho punto de tesis y para el efecto se nombra como Tutor a la **LICDA. ROSA ISABEL DE LEÓN GODOY**, para que realice la tutoría del punto de tesis aprobado.

**DR. ENRIQUE FERNANDO SÁNCHEZ USERA**  
Decano de la Facultad de Ciencias  
Jurídicas y Justicia

1779

upana.edu.gt

Diagonal 34, 31-43 Zona 16



Licda. Rosa Isabel De León Godoy  
Abogada y Notaria  
Correo: [rideleon.upana@gmail.com](mailto:rideleon.upana@gmail.com)

---

Guatemala, 22 de junio de 2020.

Señores Miembros  
Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia  
Universidad Panamericana  
Presente

Estimados señores:

Respetuosamente me dirijo a ustedes, en referencia al nombramiento como **tutora** de la estudiante **María Ana Flores Quintana**, ID número **000003951**. Al respecto manifiesto que:

Brindé acompañamiento a la estudiante en referencia durante el proceso de elaboración de la tesis denominada **"Sistemas de recaudación fiscal en Guatemala y el derecho comparado."** Durante ese proceso le fueron sugeridas correcciones que realizó conforme los lineamientos proporcionados.

Habiendo leído la versión final del documento, se establece que el mismo constituye un estudio serio en torno al tema investigado, cumpliendo con los requerimientos metodológicos solicitados por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia para esta modalidad académica.

En virtud de lo anterior, emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que se continúe con los trámites de rigor.

Atentamente,

  
Licda. Rosa Isabel De León Godoy  
Abogada y Notaria

Rosa Isabel De León Godoy  
Abogada y Notaria

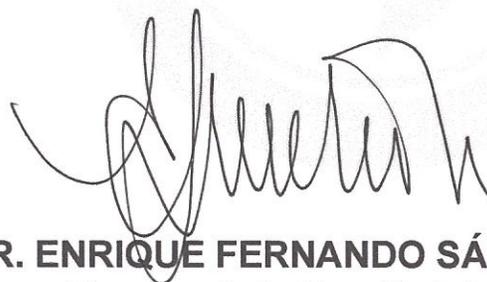


UNIVERSIDAD  
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo; adquiere sabiduría"

UNIVERSIDAD PANAMERICANA, FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y JUSTICIA. Guatemala, diecisiete de julio de dos mil veinte. -----

En virtud de que el proyecto de tesis titulado **SISTEMAS DE RECAUDACIÓN FISCAL EN GUATEMALA Y EL DERECHO COMPARADO**, presentado por **MARÍA ANA FLORES QUINTANA**, previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), ha cumplido con los dictámenes correspondientes del tutor nombrado, se designa como revisor metodológico a la **LL.M. INGRID MARIE VERDÍN MANSILLA**, para que realice una revisión del trabajo presentado y emita su dictamen en forma pertinente.



**DR. ENRIQUE FERNANDO SÁNCHEZ USERA**  
Decano de la Facultad de Ciencias  
Jurídicas y Justicia

 1779

 upana.edu.gt

 Diagonal 34, 31-43 Zona 16

Guatemala, 2 de septiembre de 2020

Señores Miembros  
Consejo de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia  
Universidad Panamericana  
Presente

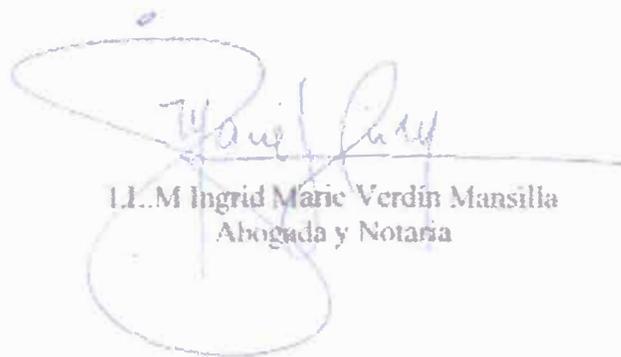
Estimados señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, haciendo referencia a mi nombramiento como revisor de la tesis del estudiante **MARÍA ANA FLORES QUINTANA**, carné 000003951, titulada "Sistemas de recaudación fiscal en Guatemala y el derecho comparado".

Al respecto me permito manifestarles que, la versión final de la investigación fue objeto de revisión de forma y fondo, estableciendo que la misma constituye un estudio serio que cumple con los requerimientos metodológicos establecidos por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia para esta modalidad académica.

En virtud de lo anterior, por este medio emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que se continúe con los trámites de rigor.

Atentamente,



L.L.M Ingrid Marie Verdín Mansilla  
Abogada y Notaria



## ORDEN DE IMPRESIÓN DE TESIS DE LICENCIATURA

Nombre del Estudiante: **MARÍA ANA FLORES QUINTANA**  
Título de la tesis: **SISTEMAS DE RECAUDACIÓN FISCAL EN  
GUATEMALA Y EL DERECHO COMPARADO**

El Decano de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Justicia,

### Considerando:

**Primero:** Que previo a otorgársele el grado académico de Licenciado(a) en Ciencias Jurídicas, Sociales y de la Justicia, así como los títulos de Abogado(a) y Notario(a), el (la) estudiante: ha desarrollado el proceso de investigación y redacción de su tesis de licenciatura.

**Segundo:** Que tengo a la vista los dictámenes del Tutor y Revisor, en donde consta que el (la) estudiante en mención ha completado satisfactoriamente los requisitos académicos y administrativos vigentes para el desarrollo de la Tesis de Licenciatura.

**Tercero:** Que tengo a la vista el documento, *declaración jurada del estudiante*, donde consta que el (la) estudiante autor de la presente tesis manifiesta, bajo juramento, que ha respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y ha reconocido los créditos correspondientes; así como la aceptación de su responsabilidad como autor del contenido de su Tesis de Licenciatura.

### Por tanto,

Se autoriza la impresión del documento relacionado en el formato y características que están establecidas para este nivel académico.

Guatemala, 24 de septiembre de 2020.

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

  
  
**Dr. Enrique Fernando Sánchez Usera**  
Decano de la Facultad de Ciencias  
Jurídicas y Justicia

En la ciudad de Guatemala, el día 7 de septiembre del año dos mil veinte, siendo las catorce horas en punto, yo Juan Castro, Notario me encuentro constituido en la sede central de la Universidad Panamericana, ubicada en la Diagonal treinta y cuatro, treinta y uno guión cuarenta y tres zona dieciséis, de esta ciudad, en donde soy requerido por **MARÍA ANA FLORES QUINTANA**, de cuarenta y seis años de edad, casada, guatemalteca, estudiante, de este domicilio, quien se identifica con Documento Personal de Identificación (DPI) con Código Único de Identificación (CUI) un mil setecientos noventa y siete, setenta y un mil veintisiete, cero ciento uno (1797 71027 0101), extendido por el Registro Nacional de las Personas (RENAP) de la República de Guatemala. El objeto del requerimiento es hacer constar la **DECLARACIÓN JURADA** de conformidad con las siguientes cláusulas: **PRIMERA:** Manifiesta **MARÍA ANA FLORES QUINTANA**, bajo solemne juramento de Ley y advertida de la pena relativa al delito de perjurio, ser de los datos de identificación personal consignados en la presente y que se encuentra en el libre ejercicio de sus derechos civiles. **SEGUNDA:** Continúa manifestando bajo juramento la requirente: i) ser autora del trabajo de tesis titulado: "Sistemas de recaudación fiscal en Guatemala y el derecho comparado"; ii) haber respetado los derechos de autor de las fuentes consultadas y reconocido los créditos correspondientes; iii) aceptar la responsabilidad como autora del contenido de la presente tesis de licenciatura. No habiendo nada más que hacer constar, finalizo el presente instrumento en el mismo lugar y fecha de inicio, treinta minutos después, la cual consta en una hoja de papel bond, impresa de ambos lados, que numero, sello y firmo a la cual le adhiero timbres para cubrir los impuestos correspondientes que determinan las leyes



respectivas: un timbre notarial de valor de diez quetzales con serie y número AT guion trescientos sesenta y siete mil cuatrocientos veintiuno y un timbre fiscal del valor de cincuenta centavos de quetzal con número tres millones cuatrocientos cuarenta y nueve mil setecientos veintiséis. Leo lo escrito al requirente, quien enterada de su contenido, objeto, validez y demás efectos legales, la acepta, ratifica y firma con el notario que autoriza. **DOY FE DE TODO LO EXPUESTO.**

ANTE MÍ



Lic. Juan Castro  
ABOGADO Y NOTARIO

Col. 15.858

**Nota:** Para efectos legales, únicamente la sustentante es responsable del contenido del presente trabajo.

## **Dedicatoria**

### **A Dios**

Por brindarme la oportunidad de culminar una de mis más anheladas metas y que sin su guía no hubiera sido posible.

### **A mis padres**

Gloria Judith Quintana Santos y Ángel de Jesús Flores Barrientos, por estar siempre a mi lado apoyándome y aconsejándome para que pudiera concluir esta etapa.

### **A mi esposo e hijos**

Ya que han sido mi mayor motivación cada día.

### **A mis amigos**

Por brindarme siempre su apoyo, consejos y amistad incondicional, por estar en todo momento para brindarme su apoyo.

# Índice

Resumen	i
Palabras clave	ii
Introducción	iii
Estructura del sistema tributario en Guatemala	1
Sistemas de recaudación fiscal en el derecho comparado	31
Análisis comparativo de los sistemas de tributación en México, Uruguay y Argentina	41
Conclusiones	59
Referencias	61

## **Resumen**

La investigación desarrollada se situó en el funcionamiento de los sistemas tributarios, así como la forma en que cumplen con las obligaciones impositivas. Para ello se remontó la investigación desde el tiempo de los Mayas hasta la actualidad, se analizaron las causas de estos, la razón de su creación y su evolución en el tiempo. Posteriormente, fueron creadas instituciones con el objeto de recaudar tributos y administrarlos de una manera eficaz, realizando todos los esfuerzos necesarios para lograr garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, cubriendo las necesidades de la población, y velando por su desarrollo integral.

Se dio inicio con la importancia de los tributos para el correcto funcionamiento del Estado; así como diferentes planes de fortalecimiento al sistema de recaudación, la importancia de la tributación, y pese a la ardua labor en combatir la desigualdad y velar por el cumplimiento de principios constitucionales, tales como la equidad e igualdad, persisten los niveles de pobreza. Se analizaron programas visionarios en donde se aplican nuevas estrategias de recaudación empleando una correcta captación de recursos.

Se reconoció que el sistema tributario ha sido la parte medular del Estado y, a partir de ahí, se realizó un análisis comparativo con otros países que fueron objeto de estudio, los cuales desarrollaron políticas firmando convenciones multilaterales, que surgieron con el fin de prevenir la

erosión de las bases imponibles implementándose prácticas para fortalecer la transparencia y la ética en dicho proceso.

Se han determinado procedimientos para erradicar la evasión fiscal, promovido pactos fiscales, con actividades innovadoras buscando combatir los delitos financieros que han sido recurrentes y así buscar el desarrollo de la población a nivel económico, habiéndose implementado una cultura tributaria como un mecanismo de ayuda para fortalecer el sistema en base a la confianza, respeto a la ley y responsabilidad de los contribuyentes.

### **Palabras clave**

Sistema. Tributo. Impuesto. Contribuyente. Recaudación.

## **Introducción**

Uno de los objetivos del Estado de acuerdo con la Constitución Política de la República en su artículo segundo, es el garantizar a los habitantes de la república la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz, y el desarrollo integral de la persona, necesitando para ello, obtener los recursos que sean necesarios para cubrir necesidades y de esta forma cumplir con obligaciones adquiridas.

A lo largo de la historia de Latino América todos los gobiernos, se han visto en la necesidad de realizar cambios en la recaudación tributaria debido a un recurrente problema de recaudación y que ha sido dificultoso llegar a las metas establecidas. El presente artículo presentará las diferentes problemáticas que muestran países de Latino América, como es el caso de México, Argentina y Uruguay comparándolo con el sistema de recaudación de Guatemala; cuáles han sido los inconvenientes más frecuentes y los que la Comisión Económica para América Latina y el Caribe sugiere para poder recuperarse y obtener los resultados planeados.

Por su parte Guatemala, tiene contemplado un plan estratégico, en donde planteará estrategias para poder alcanzar las metas, estando consciente que se debe de hacer cambios estructurales, concientizar a la población, socializar la información referente a los tributos y, por último, la aplicación de esos cambios; mientras más conocimiento tenga el

contribuyente de cómo serán utilizados sus impuestos mayor confianza generará, teniendo a un largo plazo un resultado positivo.

Se analizará la efectividad del sistema de recaudación tributaria en Guatemala, cuáles han sido sus estrategias para poder alcanzar la meta planificada; se realizará una comparación del sistema tributario guatemalteco con países como México, Uruguay y Argentina, y, por último, se identificarán estrategias para que la recaudación sea efectiva y se logre cumplir, logrando un desarrollo adecuado dentro de estos países.

La metodología que se utilizará es descriptiva y comparativa debido a que al inicio del artículo se realizará una descripción de los sistemas de recaudación tributaria en los países mencionados y

seguidamente procederá a comparar su evolución, presentando por último metas y retos en la materia.

En el primer título se describirá la estructura del sistema tributario en Guatemala en donde se explica cuál ha sido la forma que se ha organizado el sistema en el país, desde el tiempo Maya hasta la fecha; cuáles han sido sus cambios, así como los programas a aplicar en los próximos años; en el segundo título explicará cuál es el sistema tributario en Guatemala; el marco legal; quién es la entidad encargada de recaudar todo lo relacionado a tributos; cuáles son sus funciones y cuáles han sido los mecanismos que ha utilizado para poder innovar en la forma de captar

recursos; y, por último, en el título tercero se analizará lo relacionado a sistemas de recaudación fiscal en el derecho comparado, cómo han evolucionado en México, Argentina y Uruguay los sistemas tributarios, sus características y formas de recaudación del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto sobre la Renta especialmente y sus estrategias para mejorar el sistema de recaudación y lograr el desarrollo integral de las personas.

## **Estructura del sistema tributario en Guatemala**

Es de suma importancia iniciar con la historia, debido a que esto nos marca un precedente de cómo ha sido el proceso de tributación en Guatemala, la razón de los tributos, cuál fue su principal función al inicio, y cómo esta actividad a través de los años ha cambiado, desde la forma de tributar hasta el método que se utiliza para realizar esta actividad. La historia de la recaudación en Guatemala está comprendida en cuatro etapas, de acuerdo con Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales la primera es el período Maya, siendo su período más importante el período Clásico, existía un intercambio interregional, surgiendo así el tributo, dándose especialmente en especie por medio de los trabajos agrícolas y obras de construcción, incluso se deduce que las guerras eran una forma de tributar principalmente en especie, pudiéndose decir entonces que el tributo se inicia en este período Maya. Recuperado de 26.05.2020

[https://www.mineco.gob.gt/sites/default/files/Integracion%20y%20comercio%20exterior/historia\\_tributacion\\_en\\_guatemala.pdf](https://www.mineco.gob.gt/sites/default/files/Integracion%20y%20comercio%20exterior/historia_tributacion_en_guatemala.pdf)

El Régimen Colonial, se fundamentó en la explotación de la fuerza de trabajo indígena lo cual permitió al conquistador, a la corona y a la Iglesia católica asegurar recursos para asegurar su presencia en la región. El sistema tributario de esa época mostraba una política discriminatoria y regresiva; el tributo era parte fundamental de la economía la cual debía de mantenerse ante cualquier adversidad, como por ejemplo pandemias, o

bien malas cosechas. El pago del tributo en especie tenía como objetivo ser la base del comercio, ya que ponía en circulación gran cantidad de bienes de consumo, como por ejemplo el maíz, trigo, algodón, madera, cacao, e hilados y tejidos siendo estos las bases de la organización y producción de una economía interna, sin embargo hubo desorden en una mala administración de recursos los cuales tuvieron como consecuencia el endeudamiento y una crisis fiscal.

En la Época Independiente, inició con la crisis fiscal que había comenzado en el período anterior; su principal problema radicaba en que no encontraban una forma para captar recursos. Este período se centró en los impuestos al tabaco, alcabala marítima, correos y pólvora. Hubo cambios que no fueron bien recibidos, tratando de ordenar la recaudación y velando por la eficacia de lo recaudado además de tratar de combatir el contrabando que desde esa época ya era un problema. Después de una Asamblea Constituyente promulgada en 1839 se establecía que todos los ciudadanos debían de contribuir para los gastos públicos dentro de sus posibilidades. Fue hasta después de la Revolución de 1871, cuando se reorientó la actividad económica; sin embargo, hasta después de diez años entró en vigor el primer código fiscal de Guatemala promulgado por el Congreso de la República bajo el Decreto No. 363 el cual implicaba una reforma tributaria al establecer la estructura impositiva que debía regir.

Y por último en el período contemporáneo, la economía en Guatemala a mediados del siglo XX era simple y se componía por tres sectores que eran la producción de alimentos y materias para el consumo doméstico, los cultivos de exportación y una inicial industria. Guatemala continuó con sistemas de recaudación poco eficientes y después de un largo proceso de reformas tributarias, en el gobierno de Ydígoras Fuentes en 1962, fue aprobado el Decreto 1559 promulgado por el Poder Legislativo entrando en vigor el 1 de julio de 1963, y a pesar de ciertas reformas, no se logró lo esperado.

Ya en 1983, se planteó otra reforma tributaria en donde se incluía un impuesto indirecto, el Impuesto al Valor Agregado y a pesar de haber oposición, se promulgó el Decreto ley 72-83 emitido por el Estatuto Fundamental de Gobierno, el cual ayudó a detener la caída de la carga tributaria, pero sin alcanzar las metas establecidas. Fue hasta el año de 1997 que el Gobierno por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició con acciones con el claro objetivo de fortalecer el sistema tributario de país y dentro de las acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, con el propósito de modernizar la administración, así como cumplir de una forma efectiva los compromisos fiscales en los Acuerdos de Paz de 1996.

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

En busca de mejorar en todo sentido, la Superintendencia de Administración Tributaria ha modificado sus valores institucionales siendo estos: La actitud de servicio esforzándose en aportar lo mejor en la atención al usuario; el respeto, el cual establece el trato de las personas por igual; responsabilidad en cumplir de una forma efectiva y oportuna en cualquier trámite, transparencia que establece que el personal de la Institución responden a una conducta moral guiada por la ética, productividad aprovechando los recursos para asegurar el uso de los insumos de trabajo en la obtención de resultados esperados; y compromiso que todas las personas que sean parte de la Institución deben cumplir con sus obligaciones tanto laborales como morales.

Sus principales objetivos son el aumentar la recaudación de manera sostenida, es decir realizar actividades que fomenten la recaudación con el fin de lograr un crecimiento a través de acciones implementadas; reducir el incumplimiento tributario por parte del contribuyente, lo cual dependerá de qué tan efectiva sea la implementación de facilidades de cumplimiento;

mejora en la cultura tributaria acompañada de una adecuada orientación del proceso de recaudación, así como el estricto control tributario; incrementar la eficiencia del servicio aduanero con el fin de facilitar el comercio que es de suma importancia para el desarrollo económico del país así como disminuir la corrupción; fortalecer las capacidades de gestión institucional, revisando procesos en todo lo concerniente a planificación, administración, gestión financiera, recursos humanos y formación.

#### Actividad financiera y sus fases

Con el fin de cubrir necesidades velando por el crecimiento integral de la persona, se da la Actividad Financiera, la cual se basa en la realización de actividades con el fin de satisfacer los gastos públicos. Chicas (2000) expone que con el fin de que el Estado pueda satisfacer sus necesidades requiere recursos, y estos pueden ser obtenidos de diversas formas, por ejemplo, la explotación de su patrimonio, por medio de tributos y el conjunto de procedimientos que se realizan para satisfacer esas necesidades. (p.10).

Rodríguez (1986) indica que “la actividad financiera del Estado es aquella relacionada con la obtención, administración o manejo y empleo de los recursos monetarios indispensables para satisfacer las necesidades públicas”. (p.3).

Chicas (2000) indica que los elementos que integran la actividad financiera son:

Las necesidades públicas, las cuales nacen de la colectividad y se satisfacen mediante la actuación del Estado, quien será garante de las principales necesidades que se originen dentro de una colectividad, las que solamente podrán ser satisfechas por el Estado; los servicios públicos que son las actividades que el Estado lleva a cabo para satisfacer las necesidades públicas, gasto público que son las diferentes inversiones o erogaciones que las entidades públicas hacen para la producción de los servicios para la satisfacción de necesidades públicas y cubrir servicios y los recursos Públicos como los medios que utiliza el Estado para poder sufragar los gastos. (p.6)

Dentro de las funciones del Estado se encuentran el gestionar todo lo relacionado a recursos, para eso se deben de seguir ciertos pasos, después de tener todas las fuentes de los mismos se debe de proceder en un orden, primero como ya se indicó, es la obtención de recursos, lógicamente trabajando de una forma ordenada, y apegada a derecho; seguidamente el administrar y distribuir los recursos de una forma apropiada, y transparente, siempre contando con una evaluación de los distintos procesos para hacer notar si se cumplieron las metas, o bien algún procedimiento necesita cambios.

La actividad financiera se encuentra delegada a la Superintendencia de Administración Tributaria, quien tiene por objetivo como ya se mencionó el recaudar, controlar, y fiscalizar todos los tributos velando por el alto cumplimiento tributario y así reducir la evasión, actuar de conformidad al

artículo 3, literal a de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto 1-98 de Congreso de la República Ley contra los Delitos Tributarios y facilitar el cumplimiento de las obligaciones a los contribuyentes, mientras que al Ministerio de Finanzas Públicas le corresponde cumplir y hacer cumplir todo lo relativo al régimen jurídico hacendario del Estado, incluyendo la recaudación, administración de los ingresos fiscales, la gestión de recaudación y administración de los ingresos fiscales, la gestión de financiamiento interno y externo, la ejecución presupuestaria y el financiamiento así como el registro y control de los bienes que constituyen el patrimonio del Estado, establecido en el artículo 35 del Decreto del Congreso de la República 114-97 de la Ley del Organismo Ejecutivo.

Cada una de las instituciones deben velar por que se cumpla a cabalidad los procesos de la actividad financiera del Estado, ya que es el Estado el responsable de las finanzas a través de una serie de acciones que tienen como fin último satisfacer las necesidades de la sociedad, mediante la apropiada y ordenada aplicación de sus fases, siempre velando por el bien común.

## Definición de sistema tributario

Un sistema es un conjunto de normas o bien procedimientos que regulan el funcionamiento de algo, ahora bien por sistema tributario se comprende según Villegas (2016) “como el sistema impositivo o de recaudación de un país, teniendo en cuenta las necesidades específicas, limitaciones espaciales” y que si bien es cierto que pueden haber muchas similitudes entre otros países, existirán ciertas peculiaridades que lo harán único para el país, teniendo como característica principal el que exista armonía entre los tributos. (p.513)

La necesidad de los tributos radica en que el Estado necesita captar recursos para brindar educación, salud, seguridad, justicia, además de la realización de obras públicas. A través de ellos se puede obtener igualdad de oportunidades, como lo establece en los principios constitucionales, prevaleciendo el interés social sobre el particular, siendo en este caso la Superintendencia de Administración Tributaria de velar con que se cumplan los objetivos y se fortalezca el método de recaudación.

De acuerdo al Centro de Investigaciones Económicas Nacionales el sistema tributario guatemalteco se ha caracterizado por su bajo rendimiento de recaudación; manteniéndose alrededor del 8%; sin embargo como resultado de los Acuerdos de Paz llevados a cabo en 1996,

la carga tributaria superó por varios años lo contemplado del 8% pero no se alcanzó el 12% establecido como meta, trabajando a la fecha por mejorar el sistema, analizar cuáles han sido las formas de recaudación, la funcionalidad de las estrategias aplicadas, así como fomentar la cultura tributaria entre la población. Recuperado de 07.05.2020

[files/diagnosticos/instituciones\\_y\\_transparencia/Sistema\\_tributario\\_Guat  
emalteco\\_05-31-2011.pdf](#)

Por cultura tributaria se comprende la conciencia de la necesidad de pagar impuestos, teniendo como misión evitar el fraude fiscal reduciéndolo a la mínima expresión. El crear conciencia que el pago de sus impuestos contribuirá al bien común del país, y que sin el dinero recaudado el Estado no podría cumplir con sus obligaciones. Por otro lado, los ciudadanos obteniendo esa conciencia de tributar, también podrán exigir al gobierno que esos tributos sean encaminados en lo que corresponde y que se vea reflejado en construcción de obras, carreteras, transporte, salud entre otros.

### Objetivos y fines del sistema tributario

El principal objetivo del sistema tributario es buscar la eficacia en materia de recaudación, favoreciendo el crecimiento del país, siempre teniendo en consideración los principios de legalidad que se encuentran regulados en

el artículo 239 de la Constitución de la República de Guatemala, el cual establece que es competencia del Congreso de la República el decretar impuestos, arbitrios, y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado, equidad tributaria, así como la justicia tributaria, que de acuerdo al Centro de Investigaciones Económicas Nacionales “se debe de buscar la forma igualitaria, el trato fiscal, por medio de un sistema proporcional; por otra parte la estructura tributaria debe de incentivar la inversión así como las fuentes de trabajo” la sencillez es otra característica vital, de fácil comprensión y de fácil cumplimiento por parte de los contribuyentes. Recuperado de 07.05.2020

[http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones\\_y\\_transparencia/Sistema\\_tributario\\_Guatemalteco\\_05-31-2011.pdf](http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones_y_transparencia/Sistema_tributario_Guatemalteco_05-31-2011.pdf)

Un sistema tributario cumple con requisitos para ser una estructura tributaria ideal, y debe de tener ciertos objetivos, por ejemplo: Batista presenta los siguientes: “Aplicando la equidad, debe de permitir alcanzar objetivos planificados con la mínima dificultad y así la promoción de la estabilidad y crecimiento económico; lograr un rendimiento fiscal de una forma adecuada”. Recuperado de 06.05.2020.  
<https://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/2010/aevb2.htm>

Por otra parte, Batista también menciona ciertos elementos que se deben de tener en cuenta, por ejemplo:

Lo que el sujeto activo, que será por delegación el Estado, el sujeto pasivo que es la persona natural o jurídica, el hecho imponible en donde se origina la obligación tributaria, la base imponible, que es lo relacionada al monto de dinero que cuantifique el hecho gravado, entre otros.

Existe una dificultad de una reforma tributaria ya que por un lado se necesita cubrir las necesidades de gasto público, pero por otra se conocen los principios de equidad y justicia tributaria establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, por lo que se debería de aplicar un impuesto proporcional a medida que aumenta el ingreso de las personas, minimizando las diferencias de ingresos entre pobladores, siendo entonces uno de sus principales fines la proposición de una distribución equitativa del ingreso, contribuyendo por medio del gasto social aliviar a sectores más vulnerables del país, teniendo como una herramienta principal una política fiscal adecuada a las necesidades del país.

### Evolución de los fines del Estado

A medida que los sistemas tributarios han ido evolucionando para poder adaptarse a las necesidades de desarrollo de cada país, cumplen no solamente con la actividad financiera, sino que también permiten la redistribución de la riqueza y así disminuyen la diferencia de estratos

sociales, promueven el empleo, implementan un sistema tributario justo teniendo como resultado un equilibrio y estabilidad económica.

Chicas (2000) Así como ha evolucionado la actividad financiera, también han evolucionado los fines del Estado que se divide en tres etapas o sistemas que son: el Estado – Gendarme o Estado Policía en donde promulgaba que el Estado se limitara a vigilar para que los individuos pudieran desarrollarse sin limitación alguna, teniendo un carácter pasivo. En este sistema se sostenía el criterio de que el Estado no debía crear tributos limitándose a funciones de vigilancia, prestar servicios esenciales como era la educación, salud y seguridad.

Segundo sistema es el Estado – Intervencionista el cual establecía que la intervención de este debía ser más agresiva, activa y dinámica en la solución de problemas debiendo crear tributos necesarios dándose entonces la redistribución del ingreso ampliando sus fines al servicio de la educación, seguridad pública, así como la promulgación de leyes con contenido económico.

El tercer sistema era el socialista caracterizándose porque los objetivos del Estado era servir a la comunidad, buscaba la satisfacción de las necesidades sociales, mediante una eficiente prestación de los servicios públicos, creación de medidas que buscaban el desarrollo económico del país y de esta manera aumentar el nivel de vida de la población, y es este

sistema el que se aplica hasta hoy en día, en donde el Estado realiza el procedimiento adecuado y justo en todo lo relacionado a tributos y continua innovando en estrategias para el desarrollo adecuado de la población desde todo punto de vista, así como la estricta evaluación de los procesos aplicados siendo transparentes en su actuar y combatiendo cualquier obstáculo que se pueda presentar en el proceso de recaudación tributaria. (p.6)

El tributo vela por garantías constitucionales, y persigue el bien común, teniendo con fin último el funcionamiento del Estado de derecho. Yocalca afirma que:

Los tributos son considerados como la mejor fuente de ingresos que tienen los Estados para cumplir con obligaciones y que a pesar de todas las dificultades que se han presentado hasta hoy en día, se debe de centrar en el cumplimiento de esas garantías establecidas en la Constitución Política de la República de Guatemala. Recuperado de 14.05.2020

[https://www.ciat.org/Biblioteca/BecadeInvestigacion/2013\\_V\\_beca\\_reforma\\_fiscal\\_verde\\_yacolca.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/BecadeInvestigacion/2013_V_beca_reforma_fiscal_verde_yacolca.pdf)

Por otra parte como mandato constitucional es deber de todos los ciudadanos el contribuir con el gasto público de acuerdo con los lineamientos establecidos en la ley, se establece el principio de legalidad tributaria, así como también se debe de tomar en cuenta el principio de

capacidad económica, regulado en el artículo 135 y el principio de equidad que se encuentra en el artículo 243, el principio de no confiscatoriedad establecido en el artículo 39, todos contenidos en la Constitución Política de Guatemala.

Hoy en día, las autoridades del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria están comprometidas en trabajar con altos estándares de transparencia, creando un Código de Ética, Acuerdo de Directorio Número 33-2018, el cual describe las normas de ética, el trabajo con profesionalismo se mantenga, así como renovar el compromiso que tienen los trabajadores la entidad con la población guatemalteca velando de este modo por la Evolución del Estado de una forma integral. Recuperada 31.05.2020 <https://portal.sat.gob.gt/portal/>

### Marco legal del sistema tributario guatemalteco

En la Constitución Política de la República de Guatemala, se encuentra establecido dentro del Título V, lo que corresponde a la Estructura y Organización del Estado, específicamente en el Capítulo IV lo relacionado al Régimen Financiero, las cuales consisten en el conjunto de instituciones que tendrán como función el administrar, dirigir y fiscalizar en este caso la recaudación de recursos, tomando en cuenta el principio constitucional.

El Código Tributario se encuentra contenido en el Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, y en su artículo 1 de este marco

legal, define a las normas tributarias como el conjunto de leyes de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se origine de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales a las que aplicará de forma supletoria.

El artículo 9 del Código Tributario establece el concepto de tributo indicando que “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”, y en el artículo 11 regula que impuesto es “el tributo que tiene como un hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.” Entonces los tributos son los ingresos los cuales son impuestos por el Estado, teniendo como objetivo sostener el gasto público.

También queda establecido el arbitrio, en el artículo 12 en el cual se regula como la contraprestación por la prestación de un servicio público por parte de las Municipalidades por mantenimiento de un servicio público, limpieza pública en beneficio de los ciudadanos; la contribución especial, regulada en el artículo 13, indica que una contribución es la que los particulares realizan obligatoriamente para llevar a cabo obras o bien servicios los cuales tendrán un beneficio a nivel nacional, y por último las contribuciones por mejora, también regulada en el artículo trece del mismo cuerpo legal, que comprende el pago de una contribución la cual es proporcional y así obtener un beneficio común, un ejemplo que se puede

mencionar es el cambio de asfalto, la renovación de aceras, las cuales tendrán como denominador común el beneficio de la población, velando siempre por las garantías del Estado, con el objetivo que el contribuyente note en qué son utilizados sus tributos, que exista un desarrollo a todo nivel.

El Centro de Investigaciones Económicas Nacionales indica que los impuestos se pueden clasificar en dos grupos, impuestos directos e indirectos básicamente. Por impuestos directos se comprende los que gravan las rentas, riqueza, y patrimonio y tienen como característica principal que se puede identificar a la persona o entidad que paga el impuesto. Recuperado de 07.05.2020

[http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones\\_y\\_transparencia/Sistema\\_tributario\\_Guatemalteco\\_05-31-2011.pdf](http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones_y_transparencia/Sistema_tributario_Guatemalteco_05-31-2011.pdf)

Por otra parte, Chicas (2000) indica que a su vez los impuestos se dividen en reales y personales. “Los impuestos reales, recaen sobre la cosa objeto del gravamen sin tener en cuenta la situación de la persona. Los impuestos personales son aquellos que toman en cuenta las condiciones de la persona. Un ejemplo de esta clase de impuestos es el Impuesto Sobre la Renta”. (p.111)

Las ventajas de los impuestos directos es que permiten conocer a la persona, la época del pago, el tipo de imposición, la cantidad a pagar, teniendo el Estado un estimado de la recaudación mientras que las desventajas más importantes pueden ser que deja a un gran sector de la población sin tributar.

De acuerdo con el Centro de Investigaciones Económicas Nacionales los impuestos indirectos son todos aquellos que gravan el consumo o la distribución de productos o servicios, siendo en teoría los más eficientes, dividiéndose a la vez en impuestos sobre actos e impuestos sobre el consumo. Dentro de sus ventajas se pueden citar que son los más productivos del Estado, afectan a la mayoría de los ciudadanos, y dentro de las desventajas se puede mencionar que no permiten un efectivo control sobre los contribuyentes. De los impuestos directos que existen en el país y que serán objeto de estudio está el Impuesto Sobre la Renta, y en cuanto a impuestos indirectos se tiene principalmente el Impuesto al Valor Agregado, esto debido a la naturaleza de estos y que se han considerado los más importantes en materia de recaudación. Recuperado de 07.05.2020 [http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones\\_y\\_transparencia/Sistema\\_tributario\\_Guatemalteco\\_05-31-2011.pdf](http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones_y_transparencia/Sistema_tributario_Guatemalteco_05-31-2011.pdf)

Es importante saber cuál o cuáles son las razones y funciones de cada uno de los impuestos que los contribuyentes están obligados a pagar, qué clase de actividades están gravadas y cuáles no, y de esta forma no incurrir en

una omisión o peor aún en un ilícito tributario; una vez los ciudadanos estén al tanto cuáles son sus obligaciones como contribuyentes, y existiendo una cultura tributaria, se llevará a cabo sin ningún inconveniente la recaudación.

El Impuesto sobre la Renta se encuentra regulado en el Decreto del Congreso de la República número 10-2012, nombrado Ley de Actualización Tributaria describiendo las disposiciones generales en el Libro I de dicho cuerpo legal estableciendo en su artículo 1 y 2 que el impuesto se genera cada vez se producen rentas gravadas siendo estas, las rentas de las actividades lucrativas, las rentas de trabajo y las rentas del capital y las ganancias de capital.

El Impuesto Sobre la Renta grava estas tres diferentes rentas según su procedencia, es decir que el contribuyente pagará el impuesto según el tipo de renta que genere. Las actividades lucrativas que incluyen las que provengan de la producción, venta, comercialización, exportación de bienes en Guatemala, así como la prestación de servicios dentro del territorio del país incluyendo los honorarios que perciban los profesionales por el ejercicio de su profesión.

Para el pago del impuesto que provengan de este tipo de rentas, existen dos regímenes: el Régimen sobre las Utilidades de Actividades lucrativas y el Régimen Opcional simplificado sobre ingresos de actividades

lucrativas. El primero se realiza de una forma trimestral, pagando un 25% del total de la renta imponible; esta se obtiene deduciendo de la renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles y se deben de sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas. Y el pago del segundo régimen se realiza de una forma mensual y se lleva a cabo por medio de retenciones. Recuperado de 14.05.2020

<https://sites.google.com/site/elabcdelosimpuestossat/el-abc-de-los-impuestos-1/03-impuesto-sobre-la-renta-isr>

Por otra parte, el Impuesto al Valor Agregado se encuentra regulado en el Decreto número 27-92 del Congreso de la República, es utilizado el sistema de créditos y débitos fiscales para el pago final de este impuesto. La tasa que general del Impuesto al Valor Agregado es del 12% y siempre debe estar incluido en los precios de todo el producto que se adquieren, de acuerdo con el artículo 10 de este cuerpo legal; debiéndose rechazar cualquier acción que pretendan sumarlo al precio con el simple pretexto de pedir factura.

Este impuesto grava todos aquellos actos y contratos regulados en la ley como por ejemplo la venta de bienes, prestación de servicios, las importaciones, la donación de bienes y la destrucción o pérdida de estos, establecidos en los artículos 1 y 2 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Están obligados todas aquellas personas que compran algún bien o servicio, o bien todas aquellas personas quienes ejecutan actos y

contratos que generan impuesto por ejemplo una compraventa de un bien inmueble entre otros. Este impuesto se genera al momento en donde se realiza la prestación del servicio o venta, teniendo la obligación el vendedor de incluir el Impuesto, con lo establecido en la ley del Impuesto al Valor Agregado en el artículo 10.

El Impuesto al Valor Agregado se lleva a cabo en el momento de realizar el pago, es decir, el mismo se encuentra incluido dentro del precio de los bienes o servicios que se prestan, de acuerdo con lo establecido en el artículo 10 de este cuerpo legal. Existen dos regímenes con este impuesto, el primero el Régimen General en donde la base impositiva es el 12% sobre el valor del acto o contrato gravado; todos los contribuyentes bajo este régimen están obligados a reportar mensualmente el pago del Impuesto al Valor Agregado en sus compras, por otra parte se encuentra el régimen de Pequeño contribuyente, los cuales son los que voluntariamente se registran bajo el mínimo porque facturan menos de Q.150,000.00 quetzales anuales, pagando únicamente el 5% del impuesto. Ahora bien, cuál es el objetivo que existan un pequeño contribuyente y un contribuyente en Régimen General; atendiendo al principio constitucional de capacidad de pago, regulado en el artículo 243 de la Constitución de la República de Guatemala, cada persona tiene la obligación de contribuir, pero de acuerdo con sus capacidades económicas, de ahí parte la división de Regímenes.

## Reingeniería del Estado

La página institucional de la Superintendencia de Administración Tributaria establece que fue creada con el fin de realizar una reingeniería al sistema tributario, siempre en la búsqueda de brindar un apoyo en el fortalecimiento de implementación de normas y estándares internacionales, implementando prácticas de renovación en el sistema tributario recaudando de manera eficaz recursos para el estado.

Recuperado de 02.06.2020

<https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/2552/numeral-5-mision-y-objetivos-de-la-institucion/42117/plan-operativo-anual-2020.pdf>

La Superintendencia de Administración tributaria establece en sus primeros artículos sus funciones primordiales, los cuales muestran las directrices que debe de tener la recaudación y cuáles deben de ser los procedimientos para realizarla, buscando la eficiencia y la facilidad para el contribuyente, estableciendo metas de recaudación; una vez establecidas metas y estrategias y cómo alcanzarlas, se debe de evaluar la efectividad del trabajo de la entidad, por ejemplo se debe de considerar si evita la evasión de impuestos, estableciéndose como evasión una irregularidad tributaria y que repercutirá en las finanzas del Estado; si amplía la base tributaria, el incremento de personas que realizan el pago de sus obligaciones, la calidad de servicios que presta a la población, el sancionar a las personas físicas o jurídicas el incumplimiento de normas

tributarias, el recurso humano que tiene a su cargo se encuentra capacitado para atender las diferentes situaciones que se presenta así como la continuidad de capacitación al personal; todo apunta que es necesaria una Reingeniería de la Institución con el fin de reestructurar los programas de captación de recursos.

Parte de la reingeniería es el modelo de desarrollo, cómo se encuentra la forma y distribución de los ingresos, cuál ha sido su crecimiento y cómo ha sido distribuido entre la población. La evasión es otro tema que se debe de considerar, contando con el cuerpo legal desde el año 2012, con el Decreto 04-2012 Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando del Congreso de la República de Guatemala, que tiene como objetivos establecidos en su segundo y tercer considerando:

El adecuar las normas tributarias con la finalidad que las mismas permitan a la Administración Tributaria, ser más eficiente en el control y fiscalización que la ley impone en especial en la eliminación del contrabando y la defraudación aduanera que ponen en grave riesgo la economía y estabilidad del país, teniendo efectos negativos, así como mejorar la recaudación tributaria para cumplir con sus fines y que corresponde al Congreso de la República la atribución de decretar, reformar y derogar las leyes tributarias, a efecto de se fortalezca la tributación voluntaria.

Por lo que se persigue la transparencia, la eficiencia y el fortalecimiento de la tributación voluntaria, teniendo esto claro, cada uno de los responsables debe de trabajar para el correcto desarrollo del sistema tributario.

## Política Fiscal

Ossorio (2000) define la política fiscal Así: “dentro de la política económica genérica, configura esta otra una de sus ramas principales que no es enteramente, según simplificación o error común, lo mismo que política contributiva”. (p.770) Por otra parte Sánchez “indica que la política fiscal es una disciplina de la política económica centrada en la gestión de los recursos de un Estado y su Administración”. Recuperado de 11.05.2020 <https://economipedia.com/definiciones/politica-fiscal.html>

Ahora bien, la función de la Política fiscal es vital, ya que consiste en mantener una estabilidad económica que integra el presupuesto, el gasto público, así como los impuestos y de esta forma garantizar la estabilidad económica. La Dirección del Análisis y Política Fiscal del Ministerio de Finanzas Públicas, conforme al Acuerdo Gubernativo número 118-2018, Reglamento Orgánico del Ministerio de Finanzas Públicas, es la dependencia responsable de la formulación y seguimiento de la política Fiscal. Dentro de los objetivos de la política fiscal, se encuentra los de corto plazo los cuales estabilizan la economía, los de largo plazo que

persiguen la capacidad de crecimiento sin dejar a un lado el principio de equidad.

Los tipos de política fiscal, indica Sánchez, que dependerá de las decisiones que el Estado tome pudiendo ser política fiscal expansiva que se lleva a cabo en situaciones de decrecimiento económico pudiendo ser de varias vías de aplicación como por ejemplo una reducción de impuestos, incentivos fiscales para estimular la demanda de los residentes entre otros; y la política fiscal contractiva que se aplica cuando existe inflación provocada por un exceso de demanda y en este caso se podría actuar aumentando los impuestos, y por último existe una postura neutral, en donde se equipara tanto el gasto público como los ingresos totales.

Recuperado de 11.05.2020

<https://economipedia.com/definiciones/politica-fiscal.html>

¿Qué se logra a través de una política fiscal? El Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales indica que se logran los recursos con los que podrá contar el Estado, la forma que estos se utilizarán, los mecanismos para evaluar el trabajo de utilización y la forma en que se rendirá cuentas a la población. Los componentes de una Política Fiscal son tres; ingresos públicos que provienen de los impuestos que pagan las personas; de las ganancias de empresas del Estado; por cobros por el uso de las propiedades del Estado y por la deuda pública cuando los ingresos producidos no son suficientes para cubrir los gastos, necesita recurrir a

préstamos. Recuperado de 15.05.2020

[https://icefi.org/sites/default/files/capsulas\\_fiscales.pdf](https://icefi.org/sites/default/files/capsulas_fiscales.pdf)

Dentro de los propósitos de la Política Fiscal se encuentran: El distribuir entre todos los ciudadanos de forma justa e igual por medio de la recaudación tributaria y el gasto público, los frutos económicos producidos en la sociedad, apoyar el crecimiento económico sostenible, generando infraestructura económica y social y poner en marcha políticas públicas que eleven la producción, generen empleos suficientes y ayuden a tener precios estables.

La política fiscal de un país es uno de los elementos esenciales para lograr un desarrollo económico social adecuado. A partir de los Acuerdos de Paz y el Pacto Fiscal, hubo un establecimiento de metas así como estrategias a seguir para combatir la desigualdad y de esta forma apoyar la inversión pública; y con el planteamiento de una reforma fiscal, se establece como objetivo principal el asegurar la seguridad financiera así como impulsar el empleo, otro factor que se debe de tomar en cuenta es la capacidad de pago el cual lógicamente debe basarse en el ingreso de personas u organizaciones, así como la flexibilidad.

Pérez indica que por estructura fiscal se comprende como el conjunto de estrategias eficaces y procedimientos adecuados que son ejecutados por la Superintendencia de Administración Tributaria como parte de sus

ocupaciones, y teniendo como objetivo que el contribuyente de una forma voluntaria realice el pago de la obligación adquirida. Recuperado 06.05.2020.

<https://digi.usac.edu.gt/bvirtual/informes/rapidos2010/INF-2010-003.pdf>  
Pérez indica que uno de los principales objetivos de un sistema de fiscalización es el fortalecer el sistema tributario, por medio de dos formas las cuales son fundamentales, desde una forma preventiva y de una forma correctiva; qué significa esto, en el proceso de fiscalización se debe prever circunstancias que puedan afectar el sistema de fiscalización y al final del proceso, lo apropiado será que además de estudiar que tan efectivo fue el sistema de recaudación, se planifiquen correcciones, si son necesarios para el siguiente período de recaudación.

Dependiendo de qué tan eficiente sea el Estado para utilizar los recursos recaudados por la entidad correspondiente, el contribuyente se sentirá motivado para cumplir sus obligaciones tributarias sin ser coaccionado, teniendo una cultura tributaria el contribuyente tendrá la responsabilidad de realizar en tiempo sus obligaciones teniendo más beneficios que pagar un costo muy alto al no hacerlo. Recuperado de 06.05.2020.

<https://digi.usac.edu.gt/bvirtual/informes/rapidos2010/INF-2010-003.pdf>  
Para poder legitimar el pago de impuestos, el gasto público y la política fiscal una vez se atienden de manera efectiva estos componentes, la

transparencia fiscal puede contribuir a recuperar la confianza de la población, en las autoridades a cargo y de esa forma se favorece la gestión de recaudación. El Ministerio de Finanzas públicas, indica que:

La transparencia fiscal requiere de cuatro elementos que son la Legislación, con el marco legal actualizado, que favorezcan la transparencia y sancionar la corrupción; la institucionalidad que conlleva el esfuerzo para contar con instituciones que garanticen la eficaz política fiscal, acceso a la información para que los ciudadanos estén enterados de cómo son utilizados los recursos públicos, y por último la participación ciudadana que establece que la ciudadanía se involucre y participe antes, durante y después de la toma de decisiones sobre la política fiscal. Recuperado de 15.05.2020

[https://www.minfin.gob.gt/images/archivos/transparencia-fiscal/estrategia\\_fiscal\\_mfp.pdf](https://www.minfin.gob.gt/images/archivos/transparencia-fiscal/estrategia_fiscal_mfp.pdf)

Efectos de reformas fiscales en los últimos años

Cabrera indica que en el 2011 durante el gobierno de Otto Pérez Molina se realizaron reuniones con el sector empresarial concluyendo favorablemente para la aprobación de disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando, con Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema

Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando, del Congreso de la República, Decreto número 4-2012 siendo los efectos más importantes que ha habido en el Impuesto sobre la Renta las cuales están orientadas a mejorar el control de los gastos deducibles, se definen como mayor claridad por ejemplo se aceptan gastos deducibles los salarios una vez haya efectuado retenciones del Impuesto Sobre la Renta y se adjunte copia de la planilla del seguro social, así como el fortalecimiento de la Administración Tributaria; además esta ley contiene medidas enfocadas a mejorar el control y fiscalización de impuestos, obteniendo un resultado positivo. Recuperado de 13.05.2020

[https://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/3/43813/Documento\\_15\\_Guatemala.pdf](https://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/3/43813/Documento_15_Guatemala.pdf)

La Superintendencia de Administración Tributaria en su página institucional, indica que la ley del Impuesto al Valor Agregado es el impuesto que más dinero genera para el Estado y su característica principal es, que recae en toda persona que compra un bien o un servicio. Esta ley se encuentra normada en el Decreto del Congreso de la República número 27-92.

Ahora bien ¿a dónde va ese impuesto que pagamos? 1.5% lo adquiere las municipalidades del país, el 1% para los Fondos para la Paz mientras existan, 0.5% para programas y proyectos de seguridad alimentaria, 0.5% para programas de educación primaria, 0.5% para programas y proyectos

de seguridad ciudadana y de los derechos humanos, y un 7% se dirige al fondo común para financiar el presupuesto de la nación. Recuperado de 14.05.2020.

<https://sites.google.com/site/elabcdelosimpuestossat/el-abc-de-los-impuestos-1/impuesto-al-valor-agregado>

En la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se introducen mejoras al control de contribuyentes exentos, se fortalecen los requerimientos formales y los procedimientos para el control, fiscalización y documentación del crédito fiscal, se añade la obligatoriedad de emitir facturas por cualquier faltante en el inventario y en el régimen del pequeño contribuyente se realizaron los cambios significativos, al eliminar el crédito fiscal, sin embargo no se han obtenido los resultados que se plantearon y la recuperación de la recaudación ha sido lenta.

Por otra parte, el Impuesto sobre la Renta, se encuentra normado en el Decreto número 26-92 del Congreso de la República recae sobre las rentas o ganancias que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios o extranjeros, residentes o no en el país. En esta ley se encuentran tres regímenes: el primer es de actividades lucrativas, el segundo sobre las utilidades de actividades lucrativas y el tercero que es el régimen opcional sobre ingresos de las actividades lucrativas. El impuesto se determina sabiendo primero la renta bruta, a la suma de los ingresos gravados y exentos obtenidos en el año, y renta neta es la

diferencia entre la renta bruta y siguientes ingresos exentos: la bonificación anual hasta el 100% del sueldo, el aguinaldo hasta el 100% del sueldo ordinario, los gastos de representación y viáticos comprobables y otorgados para cubrir gastos incurridos fuera del país. Las remuneraciones de los empleados de consulados. La indemnización por tiempo servido y las indemnizaciones o pensiones percibidas por accidente o enfermedad. El Impuesto Sobre la Renta es un tributo que tiene como objetivo el financiamiento de ingresos y gastos del Estado, es decir que los fondos se distribuyen entre las dependencias del Estado.

Los resultados de la reforma se quedaron por debajo de lo planeado, la carga tributaria no aumentó de acuerdo con lo que indica Cabrera

La carga tributaria no tuvo el incremento esperado, aunque menciona que hubiera sido peor si no se hubiera puesto en marcha dicha reforma y dan un indicador de cómo se puede modificar para poder captar los recursos necesarios, otorgando oportunidades de cambio y restablecimiento de objetivos y metas. Recuperado de 14.05.2020

[https://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/3/43813/Documento\\_15\\_Guatemala.pdf](https://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/3/43813/Documento_15_Guatemala.pdf)

Con la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República, indica las reformas del Impuesto Sobre la Renta establecen cuatro esquemas: Rentas de ingreso asalariado, régimen

simplificado (pago sobre ingresos brutos), régimen de utilidades (pago sobre impuestos netos) y las rentas de capital (dividendos, intereses y ganancias de capital). Además de introducirse un control mejorado de costos y gastos deducibles, se incorporan normas para tributación internacional: precios de transferencia y se reducen las tasas del Impuesto Sobre la Renta para no domiciliados.

## **Sistemas de recaudación fiscal en el derecho comparado**

### Sistema de Recaudación en México

El Servicio de la Administración Tributaria es la institución encargada de informar al contribuyente todo lo relacionado a la política tributaria, realizar la respectiva fiscalización para que se cumplan las disposiciones tributarias, cobrar impuestos, llevar a cabo programas así como incentivar a los contribuyentes a que cumplan con sus obligaciones como lo establece los artículos 2 y 7 de la ley del Servicio de la Administración Tributaria emitida por el Congreso de los Estados Unidos Mexicanos.

Recuperado de: 11.06.2020

[http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3\\_mex\\_adm\\_tribut.pdf](http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_mex_adm_tribut.pdf)

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente indica que al igual que en Guatemala existen impuestos directos e indirectos, y que es el Impuesto al Valor Agregado, así como el Impuesto sobre la renta, son los que más recaudación producen; sin embargo, por su tipo de gobierno, cada Estado

decide la forma en que se distribuirán los tributos, dependiendo de las necesidades de cada sector del país. Recuperado de 02.06.2020

[http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/compilado\\_12numeros.pdf](http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/compilado_12numeros.pdf)

De acuerdo con la Serie de Apuntes Didácticos, el sistema fiscal está conformado con tres elementos: Ingresos, gastos y deuda; dentro de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH), en el artículo 16 establece que se elaborarán parámetros cuantificables de política económica, objetivos, estrategias y metas anuales, debiendo seguir un proceso presupuestario el cual tiene una duración de dos años y medio iniciando con la planeación y concluyendo con la auditoría correspondiente. Recuperado de 12.05.2020)

[https://www.asf.gob.mx/uploads/61\\_Publicaciones\\_tecnicas/2\\_Introduccion\\_al\\_Sistema\\_Fiscal\\_Mexicano.pdf](https://www.asf.gob.mx/uploads/61_Publicaciones_tecnicas/2_Introduccion_al_Sistema_Fiscal_Mexicano.pdf)

La legislación mexicana reconoce la necesidad de los tributos en donde el sujeto pasivo debe de contribuir con el gasto público, teniendo normado también la Ley del Impuesto al Valor Agregado con una tasa del 16% de acuerdo con lo establecido con el artículo 1, así como el Impuesto Sobre la Renta, el cual tiene como objetivo gravar directamente las fuentes de la riqueza, de acuerdo con lo establecido en el artículo 175 de este cuerpo legal.

De acuerdo con el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas los ingresos se pueden dividir en ingresos tributarios que son los obtenidos por medio de la recaudación y los ingresos no tributarios son aquellos que el Gobierno Federal obtiene como prestación por un servicio público. La recaudación en México depende en gran medida de los ingresos derivados del petróleo, el impuesto sobre la Renta es la contribución que grava las ganancias de capital y es la segunda fuente de ingresos, dividiéndose en Impuesto Sobre la Renta de las empresas nacionales sin importar en dónde hayan generado los beneficios y el Impuesto sobre la Renta sobre personas físicas, gravando la renta con una tasa progresiva aplicando diferentes tasas que dependerán del nivel de ingresos. Recuperado de 13.05.2020  
<https://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2019/cefp0132019.pdf>

De acuerdo la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es impuesto indirecto o al consumo aplicándose sobre la base tributaria (exceptuando productos alimenticios y vivienda) como lo establece en el artículo 1 siendo la tercera fuente de ingresos, y es aplicada sobre una base tributaria amplia. Además del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, existen otros impuestos como lo es el impuesto Especial de Producción y Servicios el cual grava todas las etapas de producción y comercialización, evitando su acumulación, como lo establece en el artículo 2 sección II.

El sistema tributario mexicano ha tenido varias modificaciones y ha continuado buscando los mejores mecanismos de tributación para que le permitan al Estado tener una recaudación eficiente que le permita cumplir a cabalidad con sus obligaciones. El Centro de Estudios de las Finanzas Públicas-indica que el sistema mexicano también tiene limitaciones y que esto se debe a la flexibilidad de la estructura del sistema, mostrando también un lento incremento en lo relacionado a recaudación. Recuperado de 15.05.2020

<https://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2019/cefp0132019.pdf>

El Código Fiscal promulgado por la Cámara De Diputados del Congreso De La Unión, regula las sanciones, así como las omisiones relativas a tributos, siendo obligatoria el pago de estos. La Constitución de los Estados Unidos Mexicanos establece en su artículo 31 fracción IV que se le atribuye a la Federación a los Estados y a los Municipios. El marco legal mexicano está sustentado en la Federación “que es la esfera del poder supremo”, Estados y Municipios, muy parecido a como lo tiene Argentina, y al igual que Guatemala es el Poder Legislativo quien tiene la facultad de establecer contribuciones especiales de acuerdo con las situaciones que se manifiesten, establecido en el artículo 50 del mismo cuerpo legal.

## Sistema de Recaudación en Argentina

La recaudación en Argentina se lleva a cabo según indica la Agencia Argentina de Inversiones y Comercio Internacional por los gobiernos nacional, provincial y municipal, principalmente en impuestos de activos y consumo, y a nivel nacional, (los principales ingresos por recaudación de impuestos incluyen: Impuesto a las Ganancias, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, Impuestos Especiales, Impuesto a los Bienes Personales e Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios y otras Operatorias.

La entidad encargada de la recaudación y supervisión es La Administración Federal de Ingresos Públicos AFIP, la cual fue creada en 1997 mediante el decreto 618/1997, dependiendo del Ministerio de Economía y como organismo tributario, es la encargada de la aplicación, percepción, recaudación y fiscalización de las rentas e impuestos nacionales, internos mediante a la Dirección General Impositiva (DGI), así como sobre la nómina salarial en base a la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social, y externos mediante la Dirección General de Aduanas, además de regular las obligaciones y derechos de los contribuyentes.

Recuperado de 12.05.2020

<https://www.inversionycomercio.org.ar/es/home>

La ley 20.628 fue promulgada por el Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina en 1973, como Ley de Impuesto a las Ganancias, y de acuerdo con su artículo 1 indica que “todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas a gravamen de emergencia que establece esta ley ”El impuesto a las ganancias de las personas recae sobre los ingresos del trabajo y del capital así como los ingresos del trabajo en relación de dependencia que también están afectos por las contribuciones patronales y los aportes Personales destinados al sistema de seguridad social. Ahora bien, en el caso de las empresas el impuesto a las Ganancias presenta una alícuota del 35%.

La Administración Federal de Ingresos Públicos fue creada en 1997, fecha muy parecida a la creación de las entidades recaudadoras, que ahora son tema de estudio, bajo el Decreto número 618/1997, emitido por el Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina, teniendo como misión el administrar el sistema tributario y aduanero, promoviendo el cumplimiento de una forma voluntaria del pago de los impuestos, la Administración Federal de Ingresos Públicos, tiene el compromiso y la ardua tarea de llevar a cabo la gestión de una forma transparente, ética e innovando cada día para mejorar el proceso de recaudación.

De acuerdo con la Agencia Argentina de Inversiones y Comercio Internacional el sistema tributario en Argentina es llevada a cabo por los gobiernos (Nacional, provincial, y municipal) y son aplicados

principalmente a las ganancias, activos y consumo. Los principales impuestos a recaudar son los impuestos a las Ganancias, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a la ganancia mínima presunta, impuestos especiales, impuestos a los bienes personales e impuesto sobre los débitos y créditos bancarios y otras operaciones, además Argentina ha firmado acuerdos de doble tributación con más de 15 países para evitar la doble tributación, y el impuesto al Valor Agregado general es del 21%. Recuperado de 15.05.2020 <https://www.inversionycomercio.org.ar/es/home>

### Sistema de Recaudación en Uruguay

De acuerdo con el artículo 1 del Decreto 597/988 decretado por la Asamblea General, la Dirección General Impositiva es la institución encargada de la recaudación, y como se ha mencionado, al igual que los países que son objeto de estudio, también busca el promover la conciencia fiscal en la sociedad, fomentando valores, promoviendo la participación ciudadana en donde se evidencia el trabajo de recaudación que aunados a convenios internacionales siguen en la búsqueda de un proceso eficaz y sencillo para el contribuyente. Recuperado de 11.06.2020 [https://www.dgi.gub.uy/wdgi/page?2,principal,DGI-Institucional-EducacionTributaria,O,es,0,](https://www.dgi.gub.uy/wdgi/page?2,principal,DGI-Institucional-EducacionTributaria,O,es,0)

De acuerdo con Uruguay XXI, El sistema del inversor uruguayo comprende impuestos indirectos y directos, siendo los impuestos indirectos, la principal fuente de recaudación. Dentro de los principales impuestos que gravan la actividad empresarial son el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto al Patrimonio y el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, siendo estas últimas reguladas por el impuesto a la Renta de las Personas físicas o por el impuesto a las Rentas de los no residentes. Además, este sistema tributario opera sobre declaraciones juradas realizadas por el contribuyente, las cuales pueden ser auditadas por el Fisco, los cuales deberán presentados dentro del cuarto mes siguiente al cierre del ejercicio económico, pudiendo ser modificadas si hubiera error sin responsabilidad por infracción. Recuperado de 11.05.2020

[www.investinuruguay.uy](http://www.investinuruguay.uy) > sistema-tributario

### Reformas en los sistemas de recaudación

El proceso de una reforma debe ser analizado en primer lugar en la forma en que se están recaudando impuestos, se debe de estudiar los procesos que no son efectivos y siempre se debe de observar objetivos de un buen sistema tributario que sería la eficiencia económica, la equidad, estudio de los costos tanto en la administración como en su cumplimiento evaluando cada cierto tiempo si las etapas de fiscalización se cumplen o bien lejos de brindar apoyo a su correcta aplicación se convierten en

obstáculos tanto para la administración como para el contribuyente y por último pero no menos importante, a mayor transparencia en el cumplimiento de metas mayor confianza tendrá el contribuyente en hacer efectiva sus obligaciones como tal.

En México el 31 de octubre del 2019, Klynveld, Peat, Marwick y Goerdeler(2019) indican que el Congreso de la Unión aprobó la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 2020 y modificaciones al Código Fiscal de la Federación (CFF), Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIESPS). Todas estas reformas con el fin de realizar una recaudación más efectiva por la Administración tributaria. Recuperado de 12.05.2020

<https://home.kpmg/mx/es/home/tendencias/2019/11/reformas-fiscales-para-2020.html>)

Se estableció una regla anti-abuso para evitar que algunos contribuyentes obtengan una posición fiscal más favorable que otros que no tengan operaciones que no tengan razón de negocios y se obtenga un beneficio fiscal. Además, se creó un buzón tributario, en el cual el contribuyente debe de registrarse y así poder ser notificado por cualquier situación que se presente, aplicando sanciones para quien incumpla con dicho deber.

En Argentina en diciembre del 2017, según lo indican Bisero A., y Mizhahi I. hubo reformas tributarias, en las que se pueden mencionar el

Impuesto a las Ganancias en donde se implementará una reducción gradual a ganancias no distribuidas, además contempla el Impuesto al Valor Agregado, a los servicios digitales de proveedores extranjeros los cuales pagarán el impuesto del 21%, que será retenido por el consumidor local sobre el pago del proveedor, además todo contribuyente que preste servicios públicos, podrán en ciertas circunstancias recuperar el Impuesto al Valor Agregado, no teniendo ninguna modificación el Impuesto Sobre la Renta.

Recuperado de 13.05.2020 <https://lexlatin.com/opinion/lo-que-hay-que-saber-sobre-la-reforma-tributaria-en-argentina>

En Uruguay según indica La Dirección General Impositiva que:

A raíz de la reforma que hubo en el 2007, se promovió una mayor equidad tanto horizontal como vertical relacionada a la carga tributaria con la capacidad contributiva de los distintos sectores sociales y económicos, el incremento de eficiencia del sistema tributario, así como el estímulo de la inversión productiva y del empleo, de modo de general las condiciones que faciliten el crecimiento económico. Recuperado de 14.05.2020

[https://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/7/34687/alvaro\\_romano\\_reforma\\_tributaria\\_en\\_uruguay.pdf](https://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/7/34687/alvaro_romano_reforma_tributaria_en_uruguay.pdf)

## **Análisis comparativo de los sistemas de tributación en México, Uruguay y Argentina**

### La reforma tributaria y su importancia

Por reforma tributaria se comprende como la modificación de la estructura de uno o varios impuestos o bien de un sistema que, debido a incumplimiento de metas, o bien la ineficaz aplicación de estrategias para recaudar recursos, se implementa con el fin de mejorar su funcionamiento para el alcance de objetivos propuestos, logrando un mejor desarrollo económico. Su importancia radica en que mientras más eficiente y transparente sea la recaudación mejor resultados habrá, tal vez no a corto plazo, pero con una recaudación constante, en donde el contribuyente evidencie el resultado de su tributación y se logre una estabilidad en todo sentido.

De Comisión Económicas para América Latina indica que América Latina enfrenta el desafío del desarrollo sostenible, en donde se pueda asegurar un financiamiento dirigido a promover el desarrollo y enfrentar la desigualdad. Cada vez que es propuesto elevar un impuesto en una administración hay cierto rechazo, pues diversos sectores se presentan preocupados por proponer tasas demasiado elevadas, siendo Argentina con el porcentaje más alto, con un 35% de impuestos el cual fue aumentando gradualmente hasta llegar a esa tasa. Recuperado de

12.05.2020 <https://www.cepal.org/es/comunicados/la-cepal-propone-un-nuevo-estilo-desarrollo-america-latina-caribe>

La Reforma Tributaria Argentina de 2017, indica que el diseño de un sistema tributario no es algo sencillo ya que es difícil alcanzar un consenso, pero siempre se debe buscar el equilibrio, con ese objetivo, la estructura tributaria se caracteriza por la coexistencia de múltiples impuestos tratando de mejorar la presión tributaria, ya que en los últimos años esta ha sido desordenada manteniendo el objetivo de progresividad. Esta reforma introdujo un mínimo no imponible para la deducción de las contribuciones patronales, siendo su principal ventaja el reducir la presión tributaria.

En Uruguay existe la Dirección General Impositiva, que se encuentra regulada por el decreto número 597/988 promulgada por la Asamblea General de la República Oriental del Uruguay, en su artículo 1 establece qué tributos administrar; la dirección se encarga de recaudar los recursos públicos, es un organismo que pertenece a la Administración Central y depende del Ministerio de Economía y Finanzas, teniendo como misión el asegurar la recaudación de los recursos, mediante la eficaz aplicación de las normas relativas a los tributos, promoviendo el cumplimiento voluntario de los contribuyentes.

Rius indica que Uruguay adoptó reformas de su sistema tributario con la aprobación de la ley 18,083 siendo una recomendación por organizaciones internacionales, eliminándose impuestos distorsivos de baja recaudación, también sufrió cambios la ley del Impuesto al Valor Agregado reduciéndose la carga sobre el consumo, siendo este el 22% y el impuesto sobre la renta varía de acuerdo con las rentas afectas. Recuperado de 14.05.2020

[https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5358/1/S1200793\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5358/1/S1200793_es.pdf)

Tanto México, Argentina y Uruguay ha implementado y mejorado el funcionamiento de las entidades encargadas de la recaudación, cada país preocupado por un problema en común que es la corrupción y evasión, proponiendo reformas a cuerpos legales, considerar estrategias de mediano plazo con reformas progresivas, pero también promoviendo una educación tributaria, estando conscientes que mientras mejor informado se encuentre el contribuyente, mejores resultados se obtendrán.

#### Problemática de recaudación tributaria

El pago de impuestos y la evasión fiscal en México indica que el sistema tributario mexicano, se divide en dos rubros, el primero es el sector petrolero y el segundo no petrolero. Y a pesar de que los ingresos petroleros son un ingreso público muy importante, los antecedentes de recaudación mexicana siempre reportó o se caracterizó por ser baja en

relación con su actividad económica. Lo que llevó en el año 2012 en buscar estrategias efectivas para poder llegar a la meta establecida y así encontrar una solución viable a esta problemática en materia de recaudación. Recuperado de 12.05.2020.

<https://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2019/cefp0132019.pdf>

A raíz de una crisis financiera del 2008, la evasión del Impuesto Sobre la Renta sufrió un crecimiento y debido a estos problemas de recaudación en el 2014 se propusieron cambios consistentes en: modificación del régimen de consolidación fiscal con menores beneficios para los contribuciones para los contribuyentes, eliminación de beneficios al sector primario referente a exenciones, tasas reducidas y facilidades administrativas entre otras, logrando una recaudación favorable reduciendo la tasa de evasión.

Con relación al Impuesto al Valor Agregado, también se vio afectada en una crisis financiera en el año 2009, ya que hubo incremento de evasión teniendo un repunte considerable en el año 2011, por lo que se aplicaron acciones de flexibilización fiscal como la aplicación de incentivos fiscales en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y en el 2013, se registraron cambios que ayudaron a reducir la evasión fiscal entre ellos están: establecer el momento en que causa el Impuesto al Valor Agregado en el faltante de bienes en los inventarios, donaciones y servicios gratuitos gravados, a los arrendadores de bienes inmuebles con ingresos de hasta 10

salarios mínimos, efectuar los pagos del Impuesto al Valor Agregado de forma trimestral con carácter definitivo y con estas medidas implementadas se redujo la evasión.

Artana D., Guardarucci I., Lavigne P., Puig J., Susmel N., indican que la economía argentina presenta varios desafíos siendo uno de los principales la baja tasa de inversión y por otro lado la elevada evasión en el mercado laboral. La elevada informalidad que superan el 40% de la población económicamente activa. Por último, el exceso de empleo público es otro factor que afecta la efectiva recaudación; debiéndose realizar reformas a varios impuestos; por ejemplo se menciona el Impuesto al Valor Agregado en donde se realizan exenciones que genera pérdida de ingresos, recomendando un 19% como tasa uniforme, otro impuesto es el de las ventas de automotores el cual consideran debería derogarse y ello seguramente aportaría recursos adicionales entre otros.

Recuperado de 15.05.2020  
<https://revistas.unc.edu.ar/index.php/acteconomica/article/view/16744>

Por otra parte la problemática de recaudación en Uruguay de acuerdo al Panorama Fiscal de América Latina, en el 2017 se introdujo la ley 19.535 promulgada por la Asamblea General de la República Oriental del Uruguay, que establece rentas derivadas de la transmisión de contenido audiovisual serán consideradas en un cien por ciento fuente uruguaya,

quedando con una tasa del 12%, pero previo a este cambio, se le había dado prioridad al cambio de la estructura tributaria teniendo en consideración el perfil de la pobreza, en particular a raíz de una recesión que se venía viviendo desde el año 2003, y se implementó un Plan Nacional de Atención a la Emergencia Social, que tenía como objetivo el fortalecimiento de las transferencias como medios de redistribución ayudando a las familias de escasos recursos pero no se logró lo planeado dejando a un lado el desarrollo integral de la persona. Recuperado de 15.05.2020

<https://www.cepal.org/es/publicaciones/44516-panorama-fiscal-americ-latina-caribe-2019-politicas-tributarias-la-movilizacion>

Con relación al Impuesto a la Renta, la nueva normativa dispone de rentas derivadas de la producción, distribución o intermediación de películas cinematográficas y todo lo relacionado a impuestos el modelo uruguayo contempla que el obligado pago del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a la Renta el cual deberá ser pagado de una forma anual pudiéndose efectuar el pago en dólares. Poco a poco debido al constante cambio de actividades comerciales, las instituciones tienen que satisfacer las diferentes necesidades, realizando procesos que se caractericen por ser sencillos, rápidos y eficaces en lo que a tributación concierne.

## Programas tributarios

La Superintendencia de Administración Tributaria, indica que por programa tributario se entiende al conjunto de estrategias, que son estudiadas y analizadas en base a resultados obtenidos en la actividad de recaudación y cuáles han sido los aciertos y desaciertos, en base a eso, se realizan reformas al programa; teniendo hoy en día las instituciones personal apto para realizar esas clases de actividades e innovar en una recaudación tributaria eficiente, así como una adecuada cultura tributaria. Recuperado de 09.05.2020 <https://portal.sat.gob.gt/portal/cultura-tributaria/>

Tanto México, como Argentina y Uruguay han implementado programas tributarios para hacer frente a la era digital en la economía tomando en cuenta los cambios legales como administrativos, de acuerdo con las Políticas tributarias para la movilización de recursos en el marco de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible (2019) establece que han realizado modificaciones legales y así obtener los recursos para la correcta distribución de lo recaudado.

Por ejemplo, las políticas tributarias que se aplicará Argentina consisten en la ampliación el Impuesto al Valor Agregado para incorporar servicios digitales en donde el Ministerio de Hacienda coloca en un plano de igualdad al prestador residente o domiciliado en el exterior, esta entre otras

medidas empezaron a regir en el 2018, en donde una tasa del 21% de Impuesto al valor agregado permitió recaudar 19 millones en cuatro meses. Además, se implementaron impuestos correctivos y salud pública; en el caso del alcohol se aumentaron los impuestos a las cervezas, las bebidas de alta graduación, el vino que pasaron de un 8.70% al 16.30 y del 25% al 35.10% respectivamente

Una de las políticas que México realizará según Padilla H. es el continuar las mejoras en la operación tributaria, realizar modificaciones al marco jurídico en donde faciliten el cumplimiento con reglas claras, sencillas y claras que contribuyan al combate de la evasión y el contrabando, trabajar en conjunto con los otros gobiernos locales con el claro objetivo de reorganizar la informalidad creando registros, incentivando una cultura tributaria a manera de potenciar los resultados. Recuperado 01.06.2020 <https://www.zonaeconomica.com/administracion-tributaria>

México presentó su iniciativa en el 2018 que crea un impuesto sobre los servicios digitales el cual fue sugerido por la Unión Europea, este impuesto consiste en una tasa del 3% sobre los ingresos brutos procedentes de la realización de actividades como a) la inclusión en una interfaz digital de publicidad dirigida a usuarios de dicha interfaz, la puesta a disposición de los usuarios e interactuar entre ellos; también logró introducir cambios significativos con impuestos relacionados a impuestos relacionados a la salud pública, siendo el caso de la bebidas

azucaradas que se incrementó de un 6 al 12% y comida chatarra obteniendo una disminución de consumo de estos productos y siendo sustituidos por productos más saludables. Recuperado de 14.05.2020 <https://www.eleconomista.com.mx/tecnologia/Que-es-el-impuesto-digital-propuesto-por-legisladores-en-Mexico-20181015-0034.html>)

Cuccioli indica el proceso que ha llevado Argentina con el fin de mejorar las formas de recaudación. En una primera etapa se impulsó la armonización tributaria del Monotributo Nacional, en la provincia de Córdoba y la tasa retributiva de servicios de algunos de sus municipios, posteriormente se continuó con la unificación de la presentación y el pago de este segmento de pequeños contribuyentes entrando en vigor en 2018 percibiendo resultados positivos simplificando a los pequeños contribuyentes el pago único. Recuperado de 14.05.2020 <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/es/como-simplificar-la-recaudacion-tributaria-a-traves-de-la-coordinacion-intergubernamental/>

Romano (2008) indica que después de tener un “archipiélago” de tributos, por la cantidad que se contaban y que lejos de ayudar a la economía la perjudicaban, decidieron concentrar la carga tributaria a seis impuestos, los cuales representarían el “95% de la recaudación total que se reúnen en tres grupos, el primero en impuestos de consumo, los impuestos a la renta y por último los impuestos al patrimonio”. (pag.17)

Por otra parte, así como en Guatemala, en México y Argentina se crearon instituciones con el fin específico de recaudación y su correcta aplicación, en Uruguay se creó el Centro de Estudios Fiscales, con el fin de capacitar a los funcionarios de una forma correcta. Otro aspecto interesante es que la aplicación de estos fue de una forma paulatina, en donde se verificaba si en realidad, este cumpliera con las expectativas de la Dirección General Impositiva

De acuerdo con Desafíos para los regímenes y la técnica tributarios de la economía digital esta se establece como, la existencia de servicios prestados a enorme distancia en tiempo real e innovación. La capacidad industrial de producción; la necesidad de introducir cambios no es tarea fácil y los retos que plantea la economía digital son grandes, y no se debe de importar soluciones concebidas para sistemas tributarios con características muy diferentes al de la región, a la vez de estudiar las Fortalezas, Oportunidades, Debilidades, Amenazas que pueda presentar el proceso. Recuperado de 06.05.2020 <https://cef.org.uy/wp-content/uploads/2016/12/Desafios-para-los-regimenes-tributarios-y-la-tecnica-tributaria-de-la-economia-digital-1.pdf>.

## Eficacia de recaudación tributaria

Existe una relación entre eficacia y eficiencia y lo ideal es trabajar estrategias, mejorar procesos para aumentar la eficacia sin disminuir la eficiencia en el trabajo de las entidades recaudadoras. Si se desea administraciones tributarias eficaces se debe de comenzar con los recursos humanos, materiales y potestades para que puedan realizar su trabajo al máximo. Para poder hablar acerca de la eficacia de la recaudación tributaria se debe de analizar la equidad un elemento clave para incidir en la distribución de los ingresos, las cargas tributarias deben de ser equitativas según indica Jiménez (2017), la equidad no solamente se limita al ámbito tributario, sino que también a los servicios públicos a las actividades de regulación. El principio de equidad o justicia tributaria es más conocido adquiere más interés al momento de analizar una reforma tributaria. Recuperado de 13.05.2020. <https://nuso.org/articulo/equidad-y-sistema-tributario-en-america-latina/>

La neutralidad tributaria que establece que no se deben de crear ventajas ni desventajas en la toma de decisiones económicas, tanto para los consumidores como para los productores, y de esta forma se contribuye a la optimización de recursos, así como la eficiencia tributaria. La consistencia con la política de desarrollo es otro principio el cual establecer que no se deben de crear obstáculos al crecimiento económico, es decir que se debe de incentivar la inversión y las fuentes de trabajo y

por último la simplicidad que debe de ser aplicada para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias, beneficiando al fisco.

En la búsqueda de la eficiencia tributaria en donde se favorezca el desarrollo, debe de cumplir con los principios tributarios establecidos; el Centro De Investigaciones Económicas Nacionales en el Sistema Tributario Guatemalteco indica que el Estado no ha cumplido del todo con estos principios teniendo mucha dificultad para el mejoramiento del desarrollo integral de la persona. Se reconoce la necesidad que el sistema tributario cumpla con sus objetivos económicos con relación a la distribución de lo recaudado. Dentro de los fines de del sistema tributario son la eficiencia, la progresividad y la equidad horizontal, buscando el cumplimiento de obligaciones y de esta forma teniendo un desarrollo integral, tal como lo establece la constitución. Recuperado de 07.05.2020 [http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones\\_y\\_transparencia/Sistema\\_tributario\\_Guatemalteco\\_05-31-2011.pdf](http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones_y_transparencia/Sistema_tributario_Guatemalteco_05-31-2011.pdf)

Por eficiencia se comprende como la característica que describe la capacidad de minimizar el costo social; progresividad se entenderá que es la posibilidad que la tasa impositiva marginal se incremente a media que se incrementa el ingreso de la persona, minimizando las diferencias entre los pobladores, y por último la equidad horizontal que es la característica

que todas las personas tienen un mismo nivel de ingresos deben pagar la misma cantidad de impuestos.

La propia Constitución Política de México establece en su artículo 113 que: “Las leyes determinarán las obligaciones de los Servidores Públicos, a fin de salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones”. Por lo que se comprende que la Administración tributaria no debe de enfocarse únicamente en las políticas tributarias sino del conjunto de elementos que lo componen y que harán que se alcancen los resultados planteados.

En los últimos años se ha analizado la eficacia en los métodos de recaudación y se han tomado medidas tales como: la orientación personal, la orientación telefónica, las conferencias, talleres, cursos de actualización, orientación respecto a trámites, difusión de reformas, así como la elaboración y distribución de material impreso como folletos para la debida información al contribuyente.

Otra de las causas que pueden detener la eficacia en la recaudación es la proliferación de regímenes simplificados y que a largo plazo pueden significar una erosión adicional a la base imponible del tributo si no se encuentran debidamente coordinados, y por último otra limitante para la eficacia tributaria en el caso del Impuesto Sobre la Renta es el bajo nivel

de cumplimiento y las tasas de evasión atentando contra la capacidad redistributiva del Impuesto.

### Metas de recaudación tributaria

Dentro de las metas fundamentales, se pueden mencionar la reducción de pobreza para mejorar el bienestar social de la población, el mejorar la distribución de los recursos captados, así como la generación de mecanismos de cooperación financiera, el reformar la comunicación entre las regiones la cooperación en el plano político con el fin de afianzar la estabilidad democrática. La generación de nuevos empleos y de esta forma habrá mejor capacidad de pago de los contribuyentes.

La Susa y Asmann indica en 5 maneras de combatir la corrupción en Latinoamérica, presenta propuestas para lograr fomentar la lucha contra la corrupción, establece que se debe de fortalecer la independencia judicial, el énfasis en la cooperación multilateral, introducir transparencia en la contratación pública, que exista un riguroso escrutinio sobre fondos de campaña y plantear una reforma parlamentaria e inmunidad presidencial. Recuperado de 14.05.2020 <https://es.insightcrime.org/noticias/analisis/5-maneras-de-combatir-la-corrupcion-en-latinoamerica/>

Uno de los problemas más grandes y que se traducen como una de las grandes metas que deben de establecerse a nivel regional, es el combate a la corrupción, así como también la efectividad de la Administración pública y sus mecanismos para la recaudación y distribución de tributos. Los sistemas tributarios al parecer no han sido los más eficaces en cuestión de recaudación, así como la distribución de lo recaudado, siendo en gran medida los responsables de la situación económica y social, y que a pesar de intentos de la implementación de una política fiscal orientada a afrontar los problemas de sostenibilidad de la deuda pública.

De acuerdo con Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (2019) en México la Administración Tributaria trabaja en la existencia de órganos especializados en investigación de la corrupción, la elaboración de protocolos, guías de intervención y manuales de procedimiento sólidos que favorezcan la comunicación de los órganos responsables, el fomentar la cooperación e intercambio de información internacional, así como el refuerzo de los sistemas de formulación y seguimiento de denuncias.

Recuperado de 14.05.2020

[https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44516/1/S1900075\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44516/1/S1900075_es.pdf)

La Moral Tributaria en América Latina y la corrupción como uno de sus determinantes (2015), indica que si bien es cierto el Estado puede introducir parámetros a los ciudadanos, son ellos los que asumen la

obligación de cumplir con sus obligaciones, propiciando el pago voluntario de tributos. Ahora bien, también el estatus laboral puede incidir en la moral tributaria de una persona, la educación que esta persona reciba lo hará consciente de la importancia de la provisión pública.

En Argentina se evalúa el establecimiento de otras políticas con el fin de combatir la corrupción y la evasión; dentro de las políticas a aplicar está el impulsar la creación de un nuevo Código Procesal Penal para darle mayor celeridad a los procesos de investigaciones referentes a la tributación y el incumplimiento de las obligaciones; el promover mecanismos de prevención para los tres Poderes del Estado en donde se revisen procesos internos de control, transparencia así como la prevención de hechos delictivos para el Poder Ejecutivo, el Congreso como en la Justicia; el libre acceso a la información pública y su adecuado manejo. La cooperación internacional buscando mecanismos para luchar contra los delitos tributarios; la simplificación de trámites y menor cantidad de gestiones burocráticos que hacen que un Estado sea menos vulnerable a actos de corrupción.

En el 2018, Uruguay promovió acuerdo fiscal para combatir la corrupción que incluye el inicio de actividades con el fin de maximizar los delitos financieros, explorar formas de cooperación, así como el acceso a información para la oportuna investigación a cualquier actividad que

pueda afectar a la recaudación eficaz y adecuada, siempre llevando a cabo una evaluación de qué tan efectivo sea el acuerdo.

De acuerdo a los desafíos de las políticas públicas en el marco de la Agenda 2030, ya en 2017 se logró mantener un nivel alto en materia tributaria, Argentina fue el país que más modificaciones incluyó en el sistema tributario, acordándose una reducción gradual del 35 al 25% de la tasa del impuesto a las ganancias que se aplica a las sociedades, con el objetivo de incentivar la reinversión de utilidades, se introdujo una retención a la distribución de dividendos con una tasa del 7%. Hubo modificaciones a los créditos y débitos bancarios.

Según las políticas tributarias para la movilización de recursos en el marco de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible las cuales consisten en alcanzar un desarrollo sostenible son establecer ciertos gastos tributarios que pueden tener un beneficio, por ejemplo la igualdad de género, incentivos que reducen el costos para la generación de energía renovable aplicados ya en México, Argentina y Uruguay; los incentivos al empleo por contratar a ciertos trabajadores como persona mayores o bien con alguna discapacidad. Estas ya son aplicadas en México, Argentina y Uruguay, incentivos tributarios a la inversión de proyectos tecnológicos como biotecnologías, desarrollo ya utilizados por Argentina, Uruguay entre otros. Recuperado de 14.05.2020.

<https://www.cepal.org/es/publicaciones/44516-panorama-fiscal-america-latina-caribe-2019-politicas-tributarias-la-movilizacion>)

Durante el 2019 México, Argentina y Uruguay, tomaron medidas tendientes a mejorar el cumplimiento tributario firmando la Convención Multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los Tratados Fiscales para prevenir la Erosión de las Bases Imponibles, así como el análisis correspondiente para continuar trabajando la Evasión Fiscal con respecto al Impuesto Sobre la Renta, siendo la evaluación constante de estrategias aplicadas a la recaudación tributaria lo más conveniente y efectivo con el fin de no tener que esperar hasta el final del período fiscal para analizar el por qué no se alcanzaron las metas, o bien qué inconvenientes encontraron en el proceso de recaudación. Dentro de las estrategias que las Instituciones creen convenientes se encuentran el trabajar la cultura tributaria, la adecuada información al contribuyente de cuál es el proceso para llevar a cabo el cumplimiento de su obligación; y todas las instituciones de los países que fueron objeto de estudio, concuerdan que se debe de implementar el trabajo eficiente y con transparencia, capacitando al personal para el correcto desarrollo del proceso de recaudación.

## **Conclusiones**

Se logró determinar que la efectividad de los sistemas tributarios que fueron objeto de estudio, han sido ineficaces en alcanzar las metas propuestas, y han mostrado una desigualdad al financiar el gasto público el cual promueve el desarrollo inclusivo, consistentes en programas de protección social que apoyan a familias de bajos ingresos, así como la productividad laboral, por lo que se requiere afinar el fortalecimiento de los sistemas de recaudación, mejorar su eficiencia, promover la transparencia, así como una mejor orientación en el desarrollo integral de la población.

Las estrategias implementadas por las instituciones recaudadoras se han basado en controles internos y auditorías para ciertos sectores de contribuyentes, las cuales presentaron dificultades no pudiendo ser factible el alcanzar las metas propuestas por la Administración según el ejercicio fiscal. Otro inconveniente que se ha evidenciado del presente trabajo de investigación es la incesante lucha contra la evasión impuestos, lo que ha hecho reorientar la forma de captación de tributos y el correcto uso de estos.

Las políticas tributarias adoptadas por México, Argentina, Uruguay y Guatemala encontraron que los sistemas tributarios diseñados en ejercicios fiscales anteriores han presentado una serie de puntos débiles, y a partir de ahí, comenzaron a trabajar en la implementación de otros mecanismos más efectivos para realizar dicha actividad permitiendo una mejor coordinación. Además de una adaptación de sistemas equitativos que se han introducido gradualmente. De manera que se pueda evaluar la eficacia y aseguren el cumplimiento del proceso de recaudación.

Se ha tomado conciencia de la importancia de abordar el problema de recaudación y se han establecido medidas para mejorar registros administrativos, los cuales han permitido la detección de irregularidades en estos procesos. Guatemala se beneficiaría en la aplicación eficaz del proceso de recaudación tributaria, por medio del programa de Administración Tributaria y Transparencia, podría lograr afrontar los niveles de pobreza y desigualdad.

## Referencias

### Libros

Balsa R., de León P., Ferrari M., Sartori E. (2016). *Desafíos para los regímenes y la técnica tributarios de la economía digital*. [s.e.] México

Chicas J. (2000). *Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal*. Departamento de Publicaciones. Guatemala

Jarach, D. (1982). *El hecho imponible*. (3ª Ed.). Argentina. Abeledo Perrot.

Rodríguez R. (1986) *Derecho Fiscal*. (2ª Ed.) Oxford. México

Romano A. (2008). *La reforma tributaria en Uruguay un proceso hacia la equidad*. [s.e.]

Villegas, H. (2016) *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. (10ª Ed) Astrea, Argentina.

### Diccionarios

Ossorio M. (2000) *Diccionario de Ciencias Jurídicas y Sociales*. (27ª Ed.) Heliasta

## Internet

Central and South América International (2019) *Fichas de Impuestos*.

Recuperado de 12.05.2020

[https://www.agn.org/iagn/AGN\\_Shared\\_Content/Publications/csa/TaxComparison.pdf](https://www.agn.org/iagn/AGN_Shared_Content/Publications/csa/TaxComparison.pdf)

Agencia Argentina de Inversiones y Comercio Internacional. Recuperado de 12.05.2020

<https://www.inversionycomercio.org.ar/es/home>

Agosto W. (2017) *El ABC del sistema tributario Argentino*. Recuperado de 12.05.2020

<https://www.cippec.org/wp-content/uploads/2017/08/188-DPP-ADE-El-ABC-del-sistema-tributario-argentino-Julio-2017.pdf>

Balsa, de León, Ferrari, Sartari (2016) *Desafíos para los regímenes tributarios y la técnica*

*tributaria de la economía digital*. Recuperado 06.05.2020

<https://cef.org.uy/wp-content/uploads/2016/12/Desafios-para-los-regimenes-tributarios-y-la-tecnica-tributaria-de-la-economia-digital-1.pdf>

Batista A., (2010). *El sistema Tributario en Obligaciones de Economía Latinoamericana*. Observatorio de la Economía Latinoamericana. Recuperado de 06.05.2020

<https://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/2010/aevb2.htm>

Bisero A., Mizhahi I. (2018) *Lexlatin*. Recuperado de: 12.05.2020  
<https://www.lexlatin.com/portal/opinion?page=19>

Cabrera M. (2012). *Análisis de la implementación de la Reforma tributaria*. Recuperado de 13.05.2020  
[https://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/3/43813/Documento\\_15\\_Guatemala.pdf](https://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/3/43813/Documento_15_Guatemala.pdf)

Central and South America International (2019) *Fichas de Impuestos*.  
Recuperado de 12.05.2020  
[https://www.agn.org/iagn/AGN\\_Shared\\_Content/Publications/csa/TaxComparison.pdf](https://www.agn.org/iagn/AGN_Shared_Content/Publications/csa/TaxComparison.pdf)

Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (2019) *El pago de Impuestos y la Evasión Fiscal en México*. Recuperado de 13.05.2020  
<https://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2019/cefp0132019.pdf>

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2017) *Retos de las Administraciones tributarias en América Latina*. Recuperado de 14.05.2020 <https://www.ciat.org/los-retos-de-las-administraciones-tributarias-de-america-latina/>

Centro de Investigaciones Económicas Nacionales (2011). *Sistemas Tributarios*. Recuperado de 07.05.2020  
[http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones\\_y\\_transparencia/Sistema\\_tributario\\_Guatemalteco\\_05-31-2011.pdf](http://mejoremosguate.org/cms/content/files/diagnosticos/instituciones_y_transparencia/Sistema_tributario_Guatemalteco_05-31-2011.pdf)

Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2009) *La economía de los Ingresos tributarios*. Recuperado de 14.05.2020  
<https://www.cepal.org/es/publicaciones/5501-la-economia-ingresos-tributarios-un-manual-estimaciones-tributarias>

Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2009) *La imposición en la Argentina: un análisis de la imposición a la renta, a los patrimonios y otros tributos considerados directos*.  
Recuperado 14.05.2020  
[https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5457/1/S0900325\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5457/1/S0900325_es.pdf)

Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2016) *Horizontes 2030 la igualdad en el centro del desarrollo Sostenible*.  
Recuperado 12.05.2020 <https://www.cepal.org/es/comunicados/la-cepal-propone-un-nuevo-estilo-desarrollo-america-latina-caribe>

Cuccioli L., Giordano O. (2019) *Cómo simplificar la recaudación tributaria a través de la coordinación Intergubernamental*. Recuperado 14.05.2020

<https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/es/como-simplificar-la-recaudacion-tributaria-a-traves-de-la-coordinacion-intergubernamental/>

Gómez S., Jiménez J., Martner R., (2003) *Agencia Estatal de Administración Tributaria*. Recuperado de 14.05.2020

[https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/41048/6/S1700003\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/41048/6/S1700003_es.pdf)

Hernández R. (2002) *Efectos económicos de Sistemas tributarios en Guatemala*. Recuperado de 14.05.2020

<http://www.url.edu.gt/PortalURL/Archivos/83/Archivos/Departamento%20de%20Investigaciones%20y%20publicaciones/Articulos%20Doctrinarios/Econ%C3%B3micas/Sistema%20Tributario%20Guatemalteco.pdf>

Introducción al Sistema Fiscal Mexicano. Recuperado de 23.05.2020

[https://www.asf.gob.mx/uploads/61\\_Publicaciones\\_tecnicas/2.\\_Introduccion\\_al\\_Sistema\\_Fiscal\\_Mexicano.pdf](https://www.asf.gob.mx/uploads/61_Publicaciones_tecnicas/2._Introduccion_al_Sistema_Fiscal_Mexicano.pdf)

Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2012) Recuperado de 14.05.2020

[https://icefi.org/sites/default/files/analisis\\_reforma\\_tributaria\\_en\\_guatemala\\_2012.pdf](https://icefi.org/sites/default/files/analisis_reforma_tributaria_en_guatemala_2012.pdf)

Iñiguez A. (2015) Estados y Tributos en América Latina. Recuperado de 12.05.2020

[https://nuso.org/media/articles/downloads/1.TC\\_I%C3%B1iguez\\_258.pdf](https://nuso.org/media/articles/downloads/1.TC_I%C3%B1iguez_258.pdf)

Jiménez J. (2017) *Equidad y Sistema Tributario en América Latina*.

Recuperado 13.05.2020 <https://nuso.org/articulo/equidad-y-sistema-tributario-en-america-latina/>

Klynveld, Peat, Marwick y Goerdeler (2019) *Reforma Fiscal*. México. Recuperado de 14.05.2020

<https://home.kpmg/mx/es/home/tendencias/2019/11/reformas-fiscales-para-2020.html>

Ministerio de Finanzas Públicas (2019) Estrategia de Transparencia Fiscal del Ministerio de Finanzas Públicas. Recuperado 15.05.2020

[https://www.minfin.gob.gt/images/archivos/transparencia-fiscal/estrategia\\_fiscal\\_mfp.pdf](https://www.minfin.gob.gt/images/archivos/transparencia-fiscal/estrategia_fiscal_mfp.pdf)

Ministerio de Hacienda (2017). *La reforma tributaria argentina 2017*.

Recuperado de 23.05.2020

[https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/ministerio\\_de\\_hacienda\\_-\\_la\\_reforma\\_tributaria\\_argentina\\_de\\_2017.pdf](https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/ministerio_de_hacienda_-_la_reforma_tributaria_argentina_de_2017.pdf)

Klynveld, Peat, Marwick y Goerdeler (2019) *Reforma Fiscal*. México.

Recuperado de 14.05.2020

<https://home.kpmg/mx/es/home/tendencias/2019/11/reformas-fiscales-para-2020.html>

*Padilla H. [s.f.] Análisis Sobre La Eficacia de las Administraciones Tributarias Entre México Y Latinoamérica.* Recuperado de 01.06.2020 <https://www.zonaeconomica.com/administracion-tributaria>

Pérez V. (2010) *La estructura Fiscal y Tributaria en Guatemala.* Universidad de San Carlos de Guatemala. Recuperado de 06.05.2020 <https://digi.usac.edu.gt/bvirtual/informes/rapidos2010/INF-2010-003.pdf>

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (2012). *Lo que todo Contribuyente debe saber.* México. Recuperado 02.06.2020 [http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/compilado\\_12numeros.pdf](http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/compilado_12numeros.pdf)

Rius (2012). *La reforma tributaria uruguaya (2006).* Recuperado 14.05.2020 [https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5358/1/S1200793\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5358/1/S1200793_es.pdf)

Sánchez (2019) *Política fiscal.* Economipedia. Recuperado 11.05.2020 <https://economipedia.com/definiciones/politica-fiscal.html>

Superintendencia de Administración Tributaria [s.f] *Qué es la SAT.* Recuperado 07.05.2020 <https://portal.sat.gob.gt/portal/que-es-la-sat/>

Superintendencia de Administración Tributaria [s.f]. El ABC de los impuestos. Guatemala Recuperado de 14.05.2020  
<https://sites.google.com/site/elabcedelosimpuestossat/el-abc-de-los-impuestos-1/03-impuesto-sobre-la-renta-isr>

Uruguay XXI (2019) *Aspectos Tributarios*. Recuperado 11.05.2020  
[file:///C:/Users/maria/Downloads/Sistema%20Tributario-PDF%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/maria/Downloads/Sistema%20Tributario-PDF%20(2).pdf)

Yacolca D. (2013) *La Evolución de función extrafiscal de los tributos*. Recuperado de 14.05.2020  
[https://www.ciat.org/Biblioteca/BecadeInvestigacion/2013\\_V\\_beca\\_reforma\\_fiscal\\_verde\\_yacolca.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/BecadeInvestigacion/2013_V_beca_reforma_fiscal_verde_yacolca.pdf)

## **Legislación**

Asamblea Nacional constituyente (1985). Constitución Política de la República de Guatemala

Congreso de la República de Guatemala. (1991). Decreto 6-91 Código tributario.

Congreso de la República de Guatemala. (1997). Decreto 101-97. Ley orgánica del Presupuesto

Congreso de la República de Guatemala (1992). Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA.

Congreso de la República de Guatemala (2012). Decreto 10-2112. Ley de Actualización Tributaria

Congreso de la República de Guatemala (2012). Decreto 04-2012. Ley Antievasión II Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando.

Congreso de la República de Guatemala (1998). Decreto 1-98. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria

Congreso de la República de Guatemala (2016). Decreto 37-2016. Ley Fortalecimiento de la Transparencia Fiscal y la Gobernanza de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Congreso de la República de Guatemala (1997) Decreto 114-97. Ley del Organismo Ejecutivo.

Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria (2018) Acuerdo de Directorio Número 33-2018. Código de Ética y Conducta para el Personal de la Superintendencia de Administración Tributaria

Congreso Constituyente. (1917) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (1978). Impuesto al Valor Agregado. México

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (1981). Código Fiscal de la Federación. México

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2013). Ley del Impuesto Sobre la Renta. México.

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (2015). Ley del Servicio de Administración Tributaria. México.

Poder Legislativo Nacional. (1853). Ley 24430. Constitución de la Nación Argentina.

Congreso de la Nación Argentina. (1997). Decreto 280/97 Ley del Impuesto al Valor Agregado Ley 23349 Ley Fiscal 27.430. Argentina

Congreso de la Nación Argentina. (1997). Decreto 647/97. Ley de Impuesto a las Ganancias Ley N.º 20628

Poder Legislativo (1967) Constitución de la República. Uruguay

Poder Legislativo. Ley N.ª 17.453 adóptanse medidas tendientes al ajuste fiscal

Poder Legislativo (2007). Decreto 150/007. Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas. Uruguay.

Poder Legislativo (1988) Decreto N° 597/88 Dirección General  
Impositiva. Uruguay.