

Serie de documentos de análisis

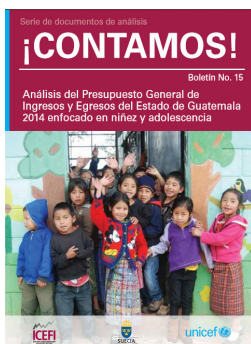
¡CONTAMOS!

Boletín No. 17

Espacios fiscales para mejorar el financiamiento de la inversión en la niñez y adolescencia guatemaltecas



Ediciones anteriores



Boletín No. 15

Análisis del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado de Guatemala 2014 enfocado en niñez y adolescencia

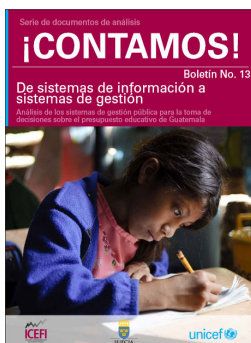
En noviembre de 2013, el Congreso de la República de Guatemala decidió no aprobar el proyecto de presupuesto de ingresos y gastos presentado por el Ejecutivo para el año 2014. De esa cuenta, el presupuesto aprobado para 2013 permaneció vigente. Paralelamente al deterioro severo de los ingresos tributarios, la pérdida de control en las aduanas y un potencial agujero fiscal en los gastos totales del presupuesto aprobado, Guatemala enfrentaba un escenario donde las mínimas consecuencias llevarían a la caída del gasto social público al 7.9% del PIB, así como al retroceso de la inversión directa en niñez y adolescencia al 3.1% del PIB (USD 0.66 per cápita diarios). Esto ubica a Guatemala en los últimos escalafones de inversiones comparables en Centroamérica. Icefi y Unicef plantean como respuesta una guía de inversiones que blindan algunos programas de nutrición, de morbi-mortalidad materna y neonatal y de calidad educativa.



Boletín No. 14

Adolescencia: un presente y un futuro en claroscuro **Análisis de los Presupuestos Generales de Ingresos y Egresos del Estado de Guatemala, 2007-2013**

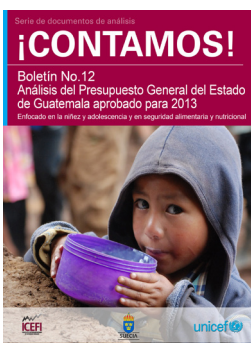
Desde 2007, Guatemala ha invertido, en promedio, Q 1,177.8 (USD 228) anuales por adolescente. Lo anterior representa en total unos Q 6,133 millones, lo que equivale a un escaso 1.8% del PIB. En sí, tan solo 9 centavos de cada quetzal del presupuesto ejecutado por el Estado se dirige a este grupo etario. Estas inversiones se encuentran orientadas a la protección de los derechos fundamentales de los adolescentes; sin embargo, las prioridades de ejecución presupuestaria mayoritariamente se concentran en la educación primaria en sobriedad que incluye a adolescentes. Por ello, garantizar los derechos de los adolescentes requerirá una transformación profunda de reformas fiscales e inversiones sociales más incisivas que garanticen el impacto y la eficiencia, así como mecanismos de transparencia y gestión para lograr un gasto adecuado.



Boletín No. 13

De sistemas de información a sistemas de gestión **Análisis de los sistemas de gestión pública para la toma de decisiones sobre el presupuesto educativo de Guatemala**

El sistema actual de indicadores educativos del Ministerio de Educación (Mineduc) se basa en un tablero desglosado por departamento y municipio y una tabla que muestra el Índice de Avance Educativo Municipal (IAEM). Antes de tomar la decisión de cómo centrar los esfuerzos y los recursos, hay que identificar las principales causas del IAEM mediante la caracterización de cada uno de los municipios y la generación de parámetros de alerta que sean útiles para los actores locales. Estos parámetros deben ser usados como herramientas de gestión, tanto para exigir más recursos pero especialmente para garantizar la calidad en la ejecución del presupuesto.



Boletín No. 12

Análisis del Presupuesto General del Estado de Guatemala aprobado para 2013 **Enfocado en la niñez y adolescencia y en seguridad alimentaria y nutricional**

Diariamente se invertirán apenas Q5.10 por cada niño, niña o adolescente, lo cual deberá alcanzar para satisfacer las necesidades en salud, educación, nutrición, dotación de agua potable y otros servicios básicos para garantizar sus derechos. Las cifras obtenidas muestran un deterioro en la asignación para este segmento poblacional, ya que los recursos destinados a la niñez y adolescencia se incrementan en menor proporción al resto de sectores.

Espacios fiscales para mejorar el financiamiento de la inversión en la niñez y adolescencia guatemaltecas

DISTRIBUCIÓN GRATUITA

Créditos

Supervisión

Jonathan Menkos Zeissig – Director ejecutivo, Icefi
Juan Enrique Quiñónez Scwhank – Especialista en inclusión social, Unicef
Julián Duarte – Especialista en monitoreo y evaluación, Unicef
Mariko Kagoshima – Representante adjunta, Unicef

Coordinación

Alejandra Contreras – Economista sénior, Icefi

Investigación y redacción

Abelardo Medina – Economista sénior, Icefi
Juan José Urbina – Economista investigador, Icefi
Gustavo Molina – Economista investigador, Icefi
Patricia Villatoro – Asistente de investigación, Icefi
José Rodrigo Monzón – Asistente de investigación, Icefi

Producción y Supervisión

Diana De León – Oficial de Comunicación, Icefi

Fotografía de portada

Unicef

Diseño y Diagramación

Ivonne de Vera

Administración

Iliana Peña de Barrientos - Coordinadora administrativa y financiera, Icefi

ISBN

978-9929-674-11-0

Guatemala, Centroamérica, noviembre de 2014



El contenido y las opiniones de este documento son responsabilidad de los autores, y no representan necesariamente la opinión de la Embajada de Suecia en Guatemala.

Se permite la reproducción total o parcial de este documento siempre y cuando se cite la fuente. Cualquier comentario es bienvenido a las direcciones electrónicas comunicacion@icefi.org, info@icefi.org. Puede descargar la versión electrónica en <http://www.unicef.org/guatemala/spanish/> y en www.icefi.org.

RESUMEN

Estimaciones del Icefi y Unicef dan cuenta de que para la concreción de los derechos de la niñez y la adolescencia, el Estado de Guatemala ha debido asignar inversiones públicas de aproximadamente el 5.7 por ciento del PIB en 2014. En 2017, esta cifra debería ser del 7.0 por ciento, y del 8.3 por ciento en 2021. Estos montos se deberían destinar a ejes como la educación, la salud y la asistencia social, entre otros, con la finalidad de implementar políticas públicas que garanticen un piso mínimo de protección social, en un marco de promueva el acceso universal y la realización de los derechos, así como el respeto hacia el enfoque territorial, de género y de ciclo de vida.

No obstante, dadas las precarias condiciones de las finanzas públicas del país, el reto consiste en contar con el suficiente financiamiento para la implementación de las propuestas elaboradas, las que deben responder, a la vez, a una gestión apropiada que garantice su impacto. En tal sentido, el presente informe busca hacer una aproximación a los espacios fiscales disponibles, es decir, a las acciones técnicas y políticas cuyo objetivo es incrementar los recursos financieros del sector público, de manera que las condiciones de bienestar sean amplias para la niñez y la adolescencia, sus familias y comunidades. Al tomar en cuenta el desfinanciamiento actual del Estado de Guatemala se vislumbran espacios en el mediano plazo para la inversión en niñez y adolescencia que, si se adoptan cambios legales y decisiones políticas, ascienden al 2.31 por ciento del PIB. A corto plazo se perciben espacios fiscales dirigidos a proteger inversiones sociales ya comprometidas. Queda pendiente, sin embargo, una agenda de transformación de política fiscal a largo plazo que, sustentada en los principios de la justicia fiscal, logre agenciar recursos tributarios suficientes y sostenidos para concretar el desarrollo humano de todas y todos los ciudadanos del país, en un contrato social en el que la niñez y la adolescencia se consideren un protagonista fundamental.

Palabras clave: adolescencia, inversión, Guatemala, niñez, política fiscal, presupuesto público.

ABSTRACT

According to estimates of Icefi and Unicef, the State of Guatemala should allocate approximately the 5.7% of the GDP in 2014, 7.0% in 2017, and 8.3% in 2021 for the realization of children and adolescents' rights in areas such as education, health and social assistance, among others, with the objective to implement public policies that guarantee a minimum level of social protection. All of that, in a framework that promotes the realization of rights as well the universal access and respect for the territorial approach, gender and life cycle.

However, given the severe economic conditions of the public finances in the country, the real challenge is to have sufficient funding to implement the proposals, which in turn must combine an appropriate management to ensure their impact. Thus, the report seeks to make an approach to estimate the fiscal space available, that is, the technical and political actions aimed at increase financial resources for the public sector, in a way that the welfare conditions are comprehensive for children and adolescents, their families and communities. Given the lack of funding of the State of Guatemala, there are fiscal spaces over the medium term to invest in childhood and adolescence, by adopting legal changes and policy decisions, for an amount of 2.31% of GDP. In the short term, fiscal spaces aimed to protect social investments are already committed. So that, still remains a transformation of fiscal policy agenda in the long term, based on the principles of fiscal justice in order to achieve sufficient and sustained taxes to setting out human development for everyone in the country, in a social contract in which children and adolescents are considered key players.

Key words: adolescence, childhood, investment, fiscal policy, Guatemala, public budget.

ÍNDICE

Presentación	7
Introducción	9
I. Normativa e institucionalidad de la inversión en niñez y adolescencia en Guatemala	11
1.1 Convenios y tratados internacionales en materia de niñez y adolescencia ratificados por Guatemala con impacto en la inversión pública destinada a este grupo etario	12
1.2 Guatemala: legislación nacional con impacto en la inversión pública dirigida a la niñez y la adolescencia	14
II. Caracterización de la niñez y la adolescencia guatemaltecas	17
III. Inversiones necesarias para mejorar la calidad de vida de la niñez y la adolescencia	24
3.1 Recursos públicos destinados a la niñez y la adolescencia	25
3.2 Brecha de inversión que es necesario reducir para favorecer el bienestar de la niñez y la adolescencia en Guatemala	27
IV. Espacios fiscales para mejorar el financiamiento de la inversión en la niñez y la adolescencia guatemaltecas	30
4.1 Análisis del sistema tributario guatemalteco e identificación de los espacios fiscales en el área de los ingresos	32
4.1.1 Caracterización del sistema tributario	33
4.1.2 Cambios observados en el marco normativo tributario (2001-2013)	37
4.1.3 La administración tributaria	41
4.2 El gasto tributario	49
4.3 Definición de potenciales espacios fiscales por el lado de los ingresos	51
4.3.1 Espacios vinculados con modificaciones a la legislación y a la estructura tributaria	52
4.3.2 Espacios vinculados con una mejora en la eficiencia de la administración tributaria	55
4.3.3 Espacios vinculados con la redefinición del gasto tributario	57
4.3.4 Total de espacios fiscales por el lado de los ingresos	58
4.4 Aspectos generales del gasto público	59
4.5 Identificación de rubros de gasto que pueden ser potencialmente optimizados, reorientados o eliminados	68
4.6 Resumen de hallazgos	69
V. Conclusiones	70
VI. Recomendaciones	73
VII. Referencias bibliográficas	76
VIII. Anexo	80

PRESENTACIÓN

La inversión del Estado, cuando se encuentra centrada en las personas, funciona como la herramienta de política pública más importante para la concreción de las garantías constitucionales de las y los ciudadanos y el alcance de la igualdad sustantiva, en tanto que se faculta la posibilidad real de ejercicio y disfrute de derechos inalienables. Recordar esto es particularmente importante en la actualidad debido a los contextos de desprotección y exclusión que sufren las niñas, niños y adolescentes en Guatemala.

El principio de universalidad de la *Declaración Universal de los Derechos Humanos* —que además enmarca la *Convención de los Derechos del Niño* y todo el cuerpo de legislación internacional y nacional que regula los derechos de la niñez— se funde, además, como una visión amplia e integral de la inseparabilidad del desarrollo de la niña, el niño y el adolescente del desarrollo de su núcleo familiar, su comunidad, su sociedad y el medio natural que regula toda la organización social. La universalidad, en tanto la consecución de la igualdad sustantiva de toda la población, se convierte así en el requisito *sine qua non* para el desarrollo de la niñez y la adolescencia, pero también en el pilar rector de la sustentación de la vida en democracia.

No obstante, entre 2007 y 2014, las inversiones dirigidas a la niñez y la adolescencia se han mantenido, en promedio, en un 3.4 por ciento del producto interno bruto (PIB) guatemalteco, lo cual equivale a una asignación diaria de Q 4.70 por cada niña, niño y adolescente. Este pobre financiamiento es resultado de consentir uno de los presupuestos públicos más bajos de la región latinoamericana, consecuencia inseparable de la recaudación de ingresos públicos más baja del mundo con relación al tamaño de la economía. Las repercusiones en la inequidad, vulnerabilidad y exclusión para la niñez y adolescencia no son menores.

A partir de la reciente crisis económica mundial, cuyos efectos más devastadores se concentraron entre 2008 y 2009, Guatemala ha visto un deterioro considerable de la recaudación tributaria, el cual ha generado serios retos para el manejo del financiamiento del déficit fiscal en los últimos años (especialmente por la utilización desmedida de la deuda pública como estrategia compensatoria). El gasto público, en consecuencia, presenta una tendencia de estancamiento que es preocupante, mientras el Estado no muestra evidencia de impactos significativos en el desarrollo que provengan de las inversiones públicas que se están llevando a cabo. Estos escenarios han obligado al Estado de Guatemala a realizar reformas en política fiscal que previeran un fortalecimiento de los ingresos, vía simplificaciones en la tributación, pero que a dos años de su implementación evidencian pocos avances en cuanto a la mejora de la recaudación. Aunque la necesidad imperativa de revisar estas reformas (o bien plasmar otras más potentes en su alcance) debe volverse una prioridad de Estado, hoy en día y en el corto plazo, los efectos de los déficits fiscales en la desprotección y desarrollo de la niñez y la adolescencia son preocupantes.

En respuesta a esta realidad, el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (Icefi) y el Fondo de las Naciones Unidas para la Infancia (Unicef, por sus siglas en inglés) presentan en este informe una propuesta concreta para sostener y aumentar, en el corto plazo, el gasto público social referido a algunas inversiones estratégicas en niñez y adolescencia, que permitan garantizar al menos su protección social e incentivar, así, el desarrollo. Las propuestas constituyen una medida protectora mientras se gana tiempo para reformas de más largo alcance. Los espacios fiscales identificados constituyen propuestas de movilización de recursos financieros para el sector público que buscan asegurar, en cierta medida, la gobernanza institucional y algunos ambientes institucionales habilitadores, que debiesen fungir como medidas de realización efectiva de acciones de política pública específicas para financiar objetivos concretos de desarrollo de la niñez y la adolescencia. Estas inversiones ya han sido previamente propuestas por el Icefi y Unicef en la serie *¡Contamos!*; sin embargo, en esta ocasión se hace referencia a las acciones concretas para hacerlas efectivas, lo cual requerirá la adopción de decisiones políticas firmes y medidas de política fiscal que, sin

duda alguna, afectarán los intereses de muchas personas que históricamente se han beneficiado de la situación de evasión y elusión, o de un bajo pago de impuestos.

Fundamental será, además, seguir aportando al fortalecimiento de reformas legales y procesos de auditoría social que ayuden a la optimización del uso de los recursos públicos mediante mecanismos de transparencia que logren una efectiva rendición de cuentas.

Además de dialogar, hoy más que nunca se requiere acción para el cambio social. Sumémonos en este desafío por las niñas, los niños y los adolescentes de Guatemala que es, finalmente, un desafío por todas y todos nosotros.

Porque cada persona cuenta; porque todos y todas contamos. Llegó el momento.

Christian Skoog
Representante Unicef Guatemala

Jonathan Menkos Zeissig
Director Ejecutivo Icefi

INTRODUCCIÓN

La ratificación por parte del Estado de Guatemala de la *Convención sobre los Derechos del Niño (CDN)*, en 1990, marca el inicio de la adecuación de la legislación interna con relación a los derechos civiles, políticos, económicos, sociales y culturales de la niñez y la adolescencia. Sin embargo, no fue sino hasta junio de 2003 cuando el Estado de Guatemala, mediante el Decreto 27-2003, *Ley de Protección Integral de la Niñez y Adolescencia*, planteó una adecuación normativa más acorde con la CDN en cuanto al desarrollo integral y sostenible de la niñez y la adolescencia y su sistema de protección social, el cual se buscó ejecutar vía la *Política Pública de Protección Integral de la Niñez y Adolescencia (PPPINA)*. Pese a estos avances, evaluaciones jurimétricas sobre el cumplimiento de los derechos de la niñez y la adolescencia evidencian que no existen asignaciones presupuestarias fijas para el funcionamiento y operatividad real del Sistema de Protección Integral (Unicef, 2012), ni financiamiento suficiente para sostener los órganos ejecutores y monitores de las políticas de niñez y adolescencia (Ciprodeni, 2012). Estimaciones correspondientes al año 2006 contextualizan los niveles institucionales de desprotección; destaca, en este sentido, una incidencia de pobreza en el 80 por ciento de las y los menores de 18 años a nivel nacional (lo cual asciende a 93 por ciento en el área rural). Casi cuatro de cada diez personas en ese rango etario vivieron en la indigencia ese año.

Las inversiones públicas en niñez y adolescencia han representado poca prioridad para el Estado, con precarias asignaciones que, en promedio, llegaron al 3.4 por ciento del PIB entre 2003 y 2014 (lo cual equivale a invertir Q 4.70 diarios en cada persona que pertenece a este segmento etario en el país). En parte, esto ha sido consecuencia de la imposibilidad histórica de incrementar sostenidamente los ingresos tributarios del gobierno central: la carga esperada al cierre de 2014 se estimaba similar a la observada en 2001 (10.8 por ciento). Efectivamente, a pesar de haber gestado varias iniciativas de reforma fiscal para incrementar los ingresos tributarios del Gobierno —tal es el caso de la *Ley de Actualización Tributaria, de 2012*—, las mismas han sido constante objeto de fuertes resistencias y modificaciones importantes por parte de grupos económicos nacionales. Entre contradicciones y ambigüedades impuestas, la última reforma efectuada en 2012 incrementó las deducciones de gastos por parte de los calificados en el régimen general de actividades lucrativas, lo que llevó al país a perder la recaudación de Q 1,040.0 millones anuales en comparación con lo que se percibía en 2012 (0.26 por ciento del PIB). Por otra parte, los niveles de incumplimiento del pago del impuesto al valor agregado (IVA) en 2013, estimados en 39.7 por ciento, dan cuenta de un nivel recaudatorio en crisis, similar al observado durante la recesión de 2008 (pero ahora en un contexto macroeconómico con perspectivas todavía poco halagüeñas, aunque más estables). Esto muestra que los niveles de evasión tributaria y la baja productividad de los impuestos también se deben, en gran medida, a una crisis institucional de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

Estas tensiones se han vuelto centrales en el debate nacional sobre cómo incrementar la inversión pública para el desarrollo, puesto que a partir de la privatización de la mayoría de las empresas públicas en el período subsecuente al conflicto armado interno, el Gobierno ha llegado a depender casi exclusivamente de los ingresos tributarios (que en el período 2003-2014 llegaron a representar, en promedio, el 93.5 por ciento de la disponibilidad total del Ejecutivo).

Con uno de los presupuestos públicos más bajos de la región latinoamericana, estancado y con décadas de atraso; con ingresos tributarios limitados por la dificultad política de aprobar reformas tributarias; con una crisis institucional en la SAT y con un importante sector productivo en la informalidad, el Estado de Guatemala se enfrenta en la actualidad ante la obligación de invertir en el desarrollo humano, especialmente en el de la niñez y la adolescencia. Es claro que esta obligación se presenta durante una crisis en materia de política fiscal que exigirá soluciones innovadoras que permitan incrementar los ingresos del Estado. Por otra parte, es imperativo el avance en la calidad de las inversiones realizadas, de manera que las acciones implementadas respondan efectivamente a diseños de política que brinden impactos positivos, en un contexto en donde la transparencia y la rendición de cuentas necesitan ser fortalecidas para incrementar la moral tributaria.

En el corto plazo, se vislumbran espacios fiscales dirigidos a proteger inversiones sociales ya comprometidas. Queda pendiente, de esa cuenta, desarrollar una agenda de transformación de la política fiscal en el largo plazo que, sustentada en los principios de la justicia fiscal, logre agenciar recursos tributarios suficientes y sostenidos para concretar el desarrollo humano de todas y todos los ciudadanos del país, en donde las inversiones destaquen por su calidad e impacto en el bienestar.



NORMATIVA E INSTITUCIONALIDAD DE LA INVERSIÓN EN NIÑEZ Y ADOLESCENCIA EN GUATEMALA

1

NORMATIVA E INSTITUCIONALIDAD DE LA INVERSIÓN EN NIÑEZ Y ADOLESCENCIA EN GUATEMALA



©UNICEF

Las acciones que los Estados implementan para garantizar los derechos de la niñez y la adolescencia deben enmarcarse en un conjunto de leyes, convenios y tratados en materia de derechos humanos que propicien que las garantías de tales derechos inherentes al ser humano permanezcan inalienables y sean de carácter universal. El marco internacional de derechos humanos orienta a los Estados a ofrecer la normativa y recursos necesarios para la protección de los derechos de las niñas, niños y adolescentes. Es así que la inversión de recursos públicos para el bienestar de este grupo poblacional y la regulación de las fuentes de financiamiento para la conducción de las políticas públicas que propician el respeto de sus derechos deben estar ampliamente definidas en el marco legal vigente de cada Estado. Es particularmente relevante que la articulación de las políticas públicas responda a las necesidades propias del ciclo de vida de las personas.

1.1 CONVENIOS Y TRATADOS INTERNACIONALES EN MATERIA DE NIÑEZ Y ADOLESCENCIA RATIFICADOS POR GUATEMALA CON IMPACTO EN LA INVERSIÓN PÚBLICA DESTINADA A ESTE GRUPO ETARIO

La *Convención sobre los Derechos del Niño (CDN)* es el instrumento internacional que protege los derechos de la niñez y la adolescencia con mayor amplitud. La aprobación unánime del texto de la *CDN* por parte de la Asamblea General de las

Naciones Unidas se llevó a cabo el 20 de noviembre de 1989. Con respecto a la *CDN*, el Fondo de las Naciones Unidas para la Infancia (Unicef, por sus siglas en inglés) ha manifestado que «[...] esta recopilación y clarificación de los derechos humanos de la infancia establece el entorno y ofrece los medios necesarios para permitir que todos los seres humanos desarrollen su pleno potencial. Los artículos de la *Convención*, además de establecer los principios básicos que sirven de base a la realización de todos los derechos, exigen la prestación de recursos, aptitudes y contribuciones específicos, necesarios para asegurar al máximo la supervivencia y el desarrollo de la infancia. Los artículos también exigen la creación de mecanismos para proteger a la infancia contra el abandono, la explotación y los malos tratos»¹.

La *CDN* es el primer instrumento internacional, jurídicamente vinculante, que incorpora toda la gama de derechos humanos: civiles, políticos, económicos, sociales y culturales. Especialmente, en el artículo 4 se especifica que «Los Estados Partes adoptarán todas las medidas administrativas, legislativas y de otra índole para dar efectividad a los derechos reconocidos en la presente *Convención*. En lo que respecta a los derechos económicos, sociales y culturales, los Estados Partes adoptarán esas medidas hasta el máximo de los recursos de que dispongan y, cuando sea necesario, dentro del marco de la cooperación internacional».

Asimismo, la *CDN* orienta a los países con respecto a la adecuación de su normativa interna y las asignaciones presupuestarias

1 Comentarios de Unicef, 2014. Disponible en «http://www2.unicef.org:60090/spanish/crc/index_understanding.html»

para el cumplimiento de los principios y la defensa de los derechos reconocidos en ella. Aunque no obliga a los países a crear instituciones específicas, la *CDN* deja un amplio margen de criterio a los Estados partes para poder designar fondos que permitan su cumplimiento. Para todos los países de Centroamérica, los convenios y tratados internacionales en materia de derechos humanos se interpretan como legislación orientadora de los principios que se regulan en cada texto constitucional. Esto implica que todos los derechos definidos en la *CDN* se encuentran regulados, implícitamente, en la norma suprema que rige cada país, por lo que a partir de su entrada en vigencia deben incrementarse los montos asignados a las partidas presupuestarias de las instituciones estatales que velan por la protección de los niños, niñas y adolescentes. Guatemala fue el primer país de Centroamérica en ratificar la *CDN*, el 6 de junio de 1990.

Entre otros instrumentos normativos internacionales en favor de la protección directa de los derechos de la niñez y la adolescencia puede mencionarse² el *Protocolo Facultativo de la CDN Relativo a*

la Participación de Niños en los Conflictos Armados, y el Protocolo Facultativo de la CDN Relativo a la Venta de Niños, la Prostitución Infantil y la Utilización de Niños en la Pornografía, ambos ratificados por Guatemala en 2002.

Por último, cabe señalar que en el marco de la celebración de los 25 años de la *CDN* y durante el LXV período de sesiones el Comité de los Derechos del Niño,³ celebrado en enero de 2014, se tomó la decisión de elaborar una observación general sobre el «gasto público para hacer efectivos los derechos del niño». Esta observación pretende fortalecer la comprensión e implementación del artículo 4 de la *CDN*, con énfasis en el favorecimiento de los montos y la calidad de la inversión pública destinada a la niñez y la adolescencia, de tal manera que se puedan implementar las medidas legislativas, administrativas y presupuestales, así como la identificación del papel y responsabilidad de todos los actores sociales en la tarea de mejorar el financiamiento de las políticas públicas destinadas a este grupo etario. Se espera que el proceso de discusión y aprobación de esta observación culmine a finales de 2015.

Tratados internacionales ratificados por el Estado de Guatemala vinculados con la protección de la niñez y la adolescencia

Guatemala también ha ratificado los siguientes instrumentos legales y normativos que indirectamente velan por la realización de los derechos de los niños, niñas y adolescentes, y que implican esfuerzos en materia de financiamiento:

- a) *Pacto Internacional de Derechos Sociales, Económicos y Culturales;*
- b) *Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos;*
- c) *Convención para la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra la Mujer;*
- d) *Convención Internacional para la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación Racial;*
- e) *Convención contra la Discriminación en la Esfera de la Enseñanza;*
- f) *Convención Interamericana de Derechos de los Jóvenes;*
- g) *Declaración de las Naciones Unidas sobre los Derechos de los Pueblos Indígenas;*
- h) *Convenio de La Haya sobre los Aspectos Civiles de la Sustracción Internacional de Menores.*

2 Otra referencia es el *Convenio de La Haya Relativo a la Protección del Niño y a la Cooperación en Materia de Adopción Internacional*, el cual establece la necesidad de orientar la legislación de cada país para satisfacer los principios reconocidos en la *CDN*. Esto permite que los Estados destinen una partida presupuestaria para esta finalidad. En el caso de Guatemala, este convenio sirvió como sustento para la *Ley de Adopciones, Decreto Legislativo No. 77-2007*, el cual establece además la creación del Consejo Nacional de Adopciones. El presupuesto de esta entidad se norma en el artículo 15, aunque no se detalla la fuente de financiamiento de la cual debe proceder dicha asignación.

3 Información de conformidad con la aprobación del programa del LXVII período de sesiones del Comité de los Derechos del Niño, celebrado del 1 al 19 de septiembre de 2014, disponible en: http://tbinternet.ohchr.org/_layouts/treatybodyexternal/Download.aspx?symbolno=CRC2fC%2f67%2f1&Lang=en

1.2 GUATEMALA: LEGISLACIÓN NACIONAL CON IMPACTO EN LA INVERSIÓN PÚBLICA DIRIGIDA A LA NIÑEZ Y LA ADOLESCENCIA

Hacia 1990, cuando el Estado de Guatemala ratificó la *CDN*, la legislación en vigor para la protección de la niñez y la adolescencia era el *Código de Menores (Decreto No. 78-79)*, cuyos principios se basaban en la doctrina de la situación irregular⁴ y que, debido a las razones que se exponen a continuación, estuvo vigente hasta 2003. Posteriormente y con la participación de organizaciones de la sociedad civil, se logró la aprobación, mediante el *Decreto 78-96*, del *Código de la Niñez y la Juventud*, el cual buscó responder a la doctrina de la protección integral. El artículo 287 establecía que este *Código* entraría en vigencia un año después de su publicación en el diario oficial.

Sin embargo, este instrumento jurídico no entró en vigencia conforme al previsto debido a varias acciones de inconstitucionalidad. De conformidad con la Oficina de Derechos Humanos del Arzobispado, «Por diferentes intereses políticos, económicos, de poder, entre otros, la entrada en vigencia del *Código de la Niñez y la Juventud* nunca sucedió como tal; este hubiera sido un paso trascendental en materia de niñez y adolescencia en Guatemala y hubiese traído cambios estructurales en la conformación de la sociedad guatemalteca» (Odhag, 2013: 35).

Luego de un impulso importante de la sociedad civil, Guatemala finalmente aprobó

el 4 de junio de 2003 la *Ley de Protección Integral de la Niñez y Adolescencia (Decreto 27-2003*, más conocido como ley PINA), la cual se encuentra más acorde con el planteamiento de la *CDN*.

La ley PINA tiene como objeto ser un «[...] instrumento jurídico de integración familiar y promoción social, que persigue lograr el desarrollo integral y sostenible de la niñez y adolescencia guatemalteca, dentro de un marco democrático e irrestricto respeto a los derechos humanos». De tal cuenta, esta ley⁵ crea las siguientes instituciones:

- **Comisión Nacional de la Niñez y Adolescencia (CNNA):** «[...] responsable de formular las políticas de protección integral de la niñez y la adolescencia [...] contará con un reglamento interno y recursos provenientes de: a) aportes de la Secretaría de Bienestar Social, para cubrir los gastos de funcionamiento que sean necesarios; b) aportes o subvenciones ordinarias o extraordinarias que reciba del Estado y otros organismos nacionales e internacionales; c) donaciones de personas individuales o jurídicas». Entre las principales funciones de la Comisión se encuentra «[...] formular y aprobar las políticas de protección integral de la niñez y adolescencia y velar porque en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado se incluyan las asignaciones correspondientes» (libro 2, capítulo 1, artículo 81).
- **Comisión Municipal de la Niñez y Adolescencia (Comuna):** que «[...] tiene como finalidad coadyuvar con [sic] la Comisión Nacional de la Niñez

4 La sustitución de la doctrina de la situación irregular por la doctrina de la protección integral implica «[...] pasar de una concepción de los “menores” —una parte del universo de la infancia— como objetos de tutela y protección segregativa, a considerar a niños y jóvenes como sujetos plenos de derecho» (Unicef, 1999).

5 Por el momento, la ley PINA no ha sido reformada; sin embargo, se ha aprobado una serie de reglamentos para complementarla, tales como:

- *Reglamento general de juzgados y tribunales con competencia en materia de la niñez y adolescencia amenazada o violada en sus derechos humanos y adolescentes en conflicto con la ley penal.*
 - *Reglamento para la aplicación de medidas de protección a niños privados de su medio familiar por parte de juzgados que ejercen competencia en materia de niñez y adolescencia amenazada o violada en sus derechos humanos.*
 - *Reglamento Interno de la Comisión Nacional de la Niñez y Adolescencia.*
 - *Reglamento Orgánico Interno de la Secretaría de Bienestar Social de la Presidencia de la República.*
- Estos reglamentos también han dado origen a una serie de cortes y juzgados especializados en casos referentes a niños, niñas o adolescentes; entre ellos están:
- Sala de la Corte de Apelaciones de la Niñez y Adolescencia;
 - Juzgado de Control de Ejecución de Medidas de Adolescentes en Conflicto con la Ley Penal.

y Adolescencia. Su existencia dentro de las municipalidades es de carácter obligatorio, y su finalidad es estudiar y emitir dictámenes relacionados a [sic] la materia en particular» (libro 2, capítulo 1, artículo 81). No se especifica en la ley, pero su presupuesto depende de los montos asignados por cada municipalidad.

- **Procuraduría de la Niñez y Adolescencia (PNA):** pertenece a la Procuraduría General de la Nación (PGN) y su principal función es la representación legal de los niños, niñas y adolescentes que carecieran de ella. Su presupuesto depende de la asignación realizada a la PGN, por lo que no tiene asignación presupuestaria definida (capítulo 3, artículo 90).
- **Juzgados especializados:** son aquellos orientados a la atención de adolescentes en conflicto con la ley penal; juzgados de control de ejecución de medidas y la Sala de la Corte de Apelaciones de la Niñez y Adolescencia. La asignación presupuestaria para su creación y funcionamiento depende del presupuesto asignado a la Corte Suprema de Justicia (artículo 98).

No obstante que la ley PINA establece la creación de las entidades descritas, el artículo 5 hace referencia a que «La Secretaría de Bienestar Social velará porque en el proyecto de Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado se incorporen las partidas necesarias para financiar la creación y establecimiento de las instituciones que contempla esta Ley».

Es posible observar, entonces, que pese a que el Estado de Guatemala ha ratificado la *CDN* y cuenta con legislación vigente para respaldar la institucionalidad pública con responsabilidad de velar por la niñez y la adolescencia, existe una falencia seria con respecto al tema del financiamiento, en el sentido de que se delega la responsabilidad de asegurar la inclusión de partidas presupuestarias en el presupuesto público a una sola institución, la CNNA, sin que ello implique que tendrá la capacidad técnica y política para lograr la consecución de dicho mandato. En todo caso, aun cuando instituciones como la Secretaría General de Planificación y Programación de la Presidencia (Segeplán), el Ministerio de Finanzas Públicas (Minfin) y el Ministerio de Educación (Mineduc), entre otros, forman parte de la CNNA, ésta debe contar con responsabilidad institucional para lograr una efectiva articulación y promoción de estrategias que tiendan hacia un uso eficaz y eficiente de los recursos. El Organismo Legislativo, por ejemplo, tiene una contundente responsabilidad en materia de fiscalización y exigencia de rendición de cuentas.

Esta situación solamente agrava otro fallo sistémico en la conducción de las políticas públicas en Guatemala: la permanente desvinculación entre la planificación y la ejecución lo que, entre otros, provoca un presupuesto incremental sin orientación hacia resultados. Ello se deriva de la carencia de una efectiva articulación sectorial y de una visión de largo plazo

Otros instrumentos nacionales

Entre otros instrumentos legales aprobados por el Gobierno de Guatemala para la protección de la niñez y la adolescencia y que implican mayores demandas de financiamiento, pueden mencionarse:

- a) Decreto 12-1991, Ley de Educación Nacional;
- b) Decreto 135-1996, Ley de Atención a las Personas con Discapacidad;
- c) Decreto 97-1996, Ley para Prevenir, Sancionar y Erradicar la Violencia Intrafamiliar;
- d) Decreto 77-2007, Ley de Adopciones;
- e) Decreto 9-2009, Ley contra la Violencia Sexual, Explotación y Trata de Personas;
- f) Decreto 28-2010, Ley del Sistema de Alerta Alba-Keneth, y sus reformas, Decreto 05-2012;
- g) Acuerdo Gubernativo 112-2006, Reglamento de Protección Laboral de la Niñez y Adolescencia Trabajadora.

que favorezcan el financiamiento de las acciones implementadas para el aumento del bienestar de la niñez y la adolescencia y la realización de sus derechos.

En ese contexto y en materia de política pública, conviene indicar que el *Acuerdo Gubernativo 333-2004* asume como política de Estado la *Política Pública de Protección Integral de la Niñez y Adolescencia*, así como la implementación del *Plan de Acción Nacional para la Niñez y Adolescencia de Guatemala* para el período 2004-2015.⁶ Esta política fue publicada un año después de la entrada en vigencia de la ley PINA. No obstante, el informe presentado en 2012 por la Coalición Guatemalteca a Favor del Cumplimiento de los Derechos de la Niñez y Adolescencia de Guatemala hacía énfasis en que el cumplimiento de las funciones de la CNNA —que incluye la implementación y monitoreo de los derechos de la niñez y la adolescencia— como entidad rectora de la *Política Pública de Protección Integral de la Niñez y Adolescencia* «se ha obstaculizado por asignaciones presupuestarias limitadas, la falta de voluntad política, la falta de autonomía de esta entidad, y por una coordinación débil entre los responsables» (Ciprodeni, 2012: 3). Esto indica que el Estado de Guatemala enfrenta una tarea de largo

aliento, en un contexto complejo para las finanzas públicas del país y sin un marco legal que establezca los mecanismos específicos para la mejora del financiamiento.

Finalmente, cabe destacar que, en un esfuerzo por avanzar en la transparencia y calidad del gasto público, el Congreso de la República de Guatemala introdujo, mediante el *Decreto 13-2013*, una serie de reformas a las leyes orgánicas del presupuesto, de la Contraloría General de Cuentas y de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). El artículo 10 de este decreto mandata la necesidad de contar con una «Ejecución Presupuestaria por Clasificador Temático», estableciendo que el Minfín, por conducto de la Dirección Técnica del Presupuesto (DTP), debe incluir en el Sistema de Contabilidad Integrada (Sicoin) un clasificador presupuestario para niñez y juventud. Esto constituye una herramienta para facilitar el monitoreo de la ejecución de los programas y disponibilidad de recursos públicos en beneficio del cumplimiento de los derechos de las niñas, niños y adolescentes. El *Decreto 13-2013* también estipula que el Minfín debe presentar ante el Congreso de la República, el 31 de enero de cada año, un informe con las estructuras presupuestarias identificadas, por lo cual se espera dicho reporte en enero de 2015.

6 Disponible en: http://www.segeplan.gob.gt/downloads/clearinghouse/politicas_publicas/Grupos%20Vulnerables/Pol%C3%ADtica%20Ni%C3%B1ez%20y%20Adolescencia.pdf



CARACTERIZACIÓN DE LA NIÑEZ Y LA ADOLESCENCIA GUATEMALTECAS

2 CARACTERIZACIÓN DE LA NIÑEZ Y LA ADOLESCENCIA GUATEMALTECAS



©UNICEF

Los niños, niñas y adolescentes guatemaltecos ya no pueden vislumbrarse como víctimas de las inclemencias generadas por el desigual acceso a los bienes públicos del país. Ellas y ellos han demostrado que si bien su situación de vida es compleja y rodeada de un sinnúmero de carencias, ha sido su vivaz resiliencia cotidiana —y su eventual superación— lo que les convierte en protagonistas del presente.

Durante 2014, el triángulo norte de Centroamérica ocupó la primera plana de muchos medios

de comunicación a nivel mundial luego de que las cifras de niños y niñas obligados a migrar a Estados Unidos, de manera irregular y no acompañada, tuvieran un repunte sin precedentes.⁷ Es complejo comprender el esfuerzo sobrehumano de emprender un éxodo de 3,300 kilómetros de travesía hacia los EE. UU. con nada más en la bolsa que sueños e incertidumbre, al mismo tiempo. Las historias de vida develadas frente a este acontecimiento demuestran la grandeza con la que estos héroes y heroínas nos superan con creces. Este apartado

De niño a adulto: la verdadera historia de los pequeños migrantes en Guatemala Por: Brenda Larios, Agencia Guatemalteca de Noticias (AGN)

Juan (nombre ficticio), un joven agricultor de 14 años, lucha junto con sus cinco hermanos (tres varones y dos mujeres) por salir adelante. Su padre murió durante un asalto cuando él tenía 2 años, mientras que su madre falleció de enfermedad común un año después.

Cuando el reloj marcaba las 8:00 de la mañana del 22 de julio de 2013, un vehículo lo recogió a él y a un primo para llevarlos con el coyote, quien los trasladaría a Estados Unidos luego de que un familiar le pagara 12,000 quetzales. Su travesía la inició únicamente con una mochila llena de ropa como compañía.

En el autobús se reunió con otras 22 personas, todas guatemaltecas, entre ellas otros dos menores y tres mujeres. «Cuando entramos, todos estaban nerviosos y rezando, pidiéndole a Dios su bendición para el viaje. El coyote nos decía que en 18 días llegaríamos a los Estados Unidos», comentó Juan.

Relató que en una ocasión caminaron 36 horas, día y noche, sin comer ni beber agua, cuando les gritaron que se subieran a un tren en marcha. «Corrimos y uno a uno nos ayudamos, nadie se quedó. Las personas que iban con nosotros dejaban tirados en el camino ropa, cepillos y jabón para caminar más rápido, luego nos subimos a otro y a un tercer tren, donde comenzó nuestra pesadilla», dijo.

Con la voz entrecortada y con lágrimas que rodaban de su mejilla, Juan manifestó: «Cuando íbamos en el tercer tren se subieron cuatro hombres con machetes y cuchillos. Mi primo y yo solo nos tomamos de la mano porque si llorábamos nos pegarían», expresó. Según este menor inmigrante, los delincuentes les quitaron los celulares y mochilas a los que integraban el grupo. «¿Quiéren colaborar con algo?», fue la pregunta de los hombres que enseguida le quitaron su mochila y los únicos 40 quetzales que llevaba para su largo viaje a Estados Unidos.

Al llegar a Nuevo León (México), los agentes de migración los bajaron y les pidieron sus papeles, pero como eran indocumentados, los capturaron junto al coyote, recuerda. «Estuvimos alrededor de 13 días, luego ya nos trajeron a Guatemala (9 de agosto). Estoy triste porque regresé otra vez, ahora no sé si volveré a intentarlo», finalizó Juan.

⁷ Esta situación ya se había registrado en años anteriores; sin embargo, de octubre de 2013 a septiembre de 2014, la Oficina de Aduanas y Protección Fronteriza de los Estados Unidos reportó 51,705 niños y niñas no acompañados que trataron de entrar a dicho país de forma irregular, provenientes de El Salvador, Guatemala y Honduras. Ello significó un incremento del 148 por ciento en comparación con la cifra del año anterior. Al respecto, debe considerarse que la migración de niñas, niños y adolescentes centroamericanos alejados de sus padres, familias o tutores, y en condiciones de riesgo para su vida, constituye una de las más notorias expresiones de exclusión social y desprotección. Los Estados deben asumir el compromiso de protegerlos, y para ello es necesario que lleven a cabo la suficiente inversión pública que garantice sus derechos y promueva su desarrollo integral (Visión Mundial, Plan Internacional, Save the Children, Visión Mundial e Icefi, 2014, «Comunicado de prensa»).

Tabla 1

Situación educativa de la niñez y la adolescencia (2012)											
Grupo de edad	Ciclo	Tasa neta de cobertura (porcentaje)		Tasa de deserción (porcentaje)		Tasa de repetición (porcentaje)		Tasa de sobredad (porcentaje)		Población excluida (en miles)	
		H	M	H	M	H	M	H	M	H	M
5-6	Preprimaria	45	45	7	6	n.d	n.d	n.d	n.d	238	231
7-12	Primaria	90	89	5	5	13	11	24	20	124	134
13-15	Básico	45	42	8	6	7	4	31	25	300	312
16-18	Diversificado	24	24	4	2	2	1	32	28	384	382

Fuente: Icefi/Unicef, con base en *Anuario estadístico 2012*, del Mineduc, y *Estado mundial de la infancia*, de Unicef (2014). n.d. no disponible

constituye una fotografía de sus luchas, derrotas y victorias, las que con gran esfuerzo espiritual, emocional, físico y mental logran construir los tejidos de la Guatemala del hoy y la del porvenir.

De acuerdo con el Instituto Nacional de Estadística (INE), se estima que en 2014 había 7.8 millones de niños, niñas y adolescentes en Guatemala (49 por ciento de sexo femenino y el restante 51 por ciento, masculino), de los cuales el 35 por ciento tiene menos de 5 años y el 86 por ciento es menor de 15 años. La educación a la que tienen acceso —o bien, a la que deciden acceder y que depende de sus responsabilidades a tan temprana edad— no es de alto nivel. Se estima que tan solo el 68 por ciento que inicia primaria logra finalizarla (Unicef, 2014), mientras que únicamente un 42 por ciento cursa el nivel básico, en tanto solo un cuarto cursa el nivel diversificado. En otras palabras, el 61 por ciento de adolescentes entre los 16 y los 18 años no se inscribió en ningún ciclo educativo durante 2013.

En 2012 se estimaba una tasa de mortalidad en menores de 5 años de 32 por cada 1,000 nacidos vivos (muy similar a la de Iraq, con 34 por cada 1,000 nacidos vivos), a raíz de la muerte de 15,000 menores de 5 años en dicho año. Casi la mitad de estas muertes (7,000) fue en recién nacidos(as), y la mayoría se concentraba en el primer año de vida (12,000 muertes) (Unicef, 2013: 45). El 45 por ciento de estas muertes se atribuye a complicaciones variadas en las primeras cuatro semanas de vida: un 15 por ciento a la neumonía, 6 por ciento a la diarrea y 9 por ciento a lesiones (*Ibid.*). Esta problemática no ha mejorado mucho en los últimos años: en 2009, la tasa de mortalidad en menores de 5 años bajó solamente de 36 a 32 muertes por cada 1,000 nacidos vivos, es decir, solo un punto por año (Banco Mundial, 2014a).

Esta situación es tal vez el reflejo más claro de las condiciones de vida generales de la niñez y

Tabla 2

Situación de la mortalidad en la niñez y la adolescencia (2012)							
Tasa de mortalidad neonatal (2012)	Tasa de mortalidad infantil (< de 1 año)		Tasa de mortalidad de menores de 5 años			Tasa de mortalidad de menores de 5 años por género (2012)	
	1990	2012	1990	2012	En miles 2012	H	M
15	60	27	80	32	15	35	29

Fuente: Unicef (2014). *Estado mundial de la infancia*.

Nota:

Tasa de mortalidad neonatal es la probabilidad de morir durante los primeros 28 días completos de vida, expresada por cada 1,000 nacidos vivos.

Tasa de mortalidad infantil es la probabilidad de morir desde el nacimiento hasta la edad de 1 año, expresada por cada 1,000 nacidos vivos.

Tasa de mortalidad de menores de 5 años es la probabilidad de morir desde el nacimiento hasta la edad de 5 años, expresada por cada 1,000 nacidos vivos..

8 El Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (CESCR) de las Naciones Unidas identificó siete aspectos mínimos de una vivienda apropiada: seguridad jurídica, disponibilidad de servicios y materiales, gastos soportables, habitabilidad, asequibilidad, ubicación y adecuación cultural (Cepal/Unicef, 2010: 61-62).

Tabla 3

Situación de pobreza y privación en la niñez y la adolescencia (2006)												
Pobreza general			Pobreza extrema (porcentaje)			Niñez en situación de indigencia				Deprivación en la vivienda (porcentaje)		
Incidencia		Miles	Incidencia		Miles	0-5 años	6-11 años	12-17 años	0-17 años		Grave	Moderada
Nacional	Rural	Nacional	Nacional	Rural	Nacional			Porcentaje	Miles			
80%	93%	5,029	47%	62%	2,979	38.9	38.4	30.6	36.1	2,279	36%	68%

Fuente: Cepal/Unicef (2010). *Pobreza infantil en América Latina*.

la adolescencia en Guatemala. Se estima que el 80 por ciento de las y los menores de 18 años vive en pobreza a nivel nacional (93 por ciento en el área rural), y al menos el 36 por ciento vive en la indigencia. Uno de cada tres reside, además, en una vivienda con privaciones graves y hasta dos de cada tres lo hacen con privaciones moderadas (Cepal/Unicef, 2010)⁸.

A este panorama cabe añadir la situación de nutrición de la niñez y la adolescencia: aunque no existen datos recientes al respecto, uno de cada 10 nace con bajo peso; solo la mitad de

niños menores de 6 meses recibe lactancia materna exclusiva; y uno de cada dos vive desnutrido crónico antes de los 5 años (Unicef, 2014, con base en *Ensmi 2008/2009*).

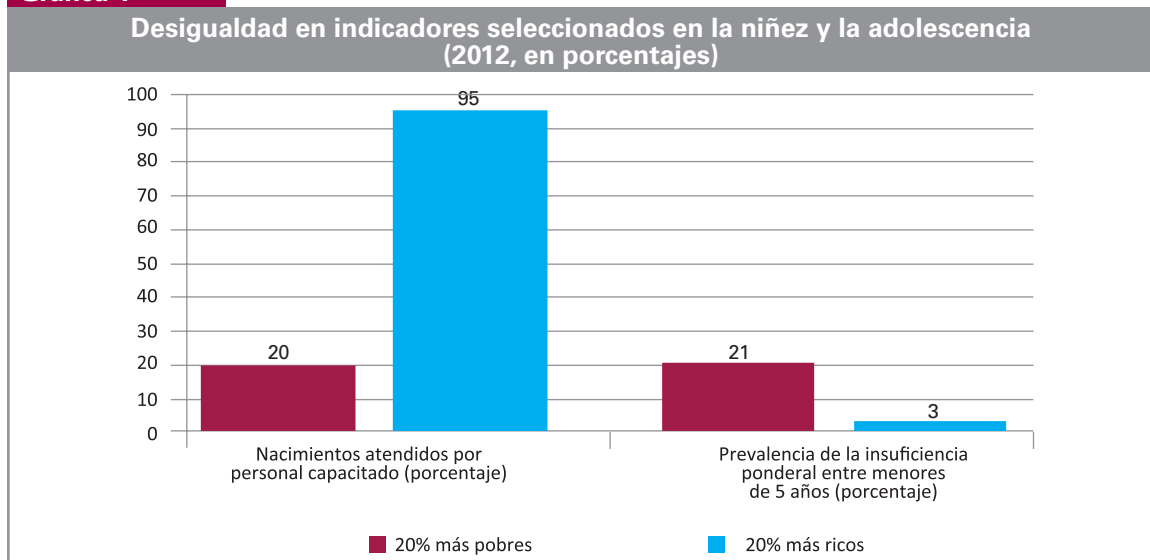
La situación es más grave conforme el nivel de ingresos de las familias. De acuerdo con Unicef (2014), en 2012 el 20 por ciento de las familias más ricas recibía atención calificada para el 95 por ciento de los nacimientos, frente al 20 por ciento de esa clase de atención que recibió el mismo porcentaje de las familias más pobres. De igual manera, la prevalencia

Tabla 4

Situación de desnutrición en la niñez y la adolescencia (2008)	
Indicador (en porcentajes)	2008
Bajo peso al nacer	11
Iniciación temprana a la lactancia materna	56
Lactancia materna exclusiva <6 meses	50
Lactancia materna a los 2 años	46
Desnutrición global	13
Desnutrición crónica	48
Emaciación	1
Sobrepeso	5

Fuente: Unicef (2014). *Estado mundial de la infancia*.

Gráfica 1



Fuente: Icfef/Unicef, con base en datos de Unicef (2014).

Tabla 5

Niñez y adolescencia: desigualdad en indicadores seleccionados (2012)																
Trabajo infantil (7-17 años)																
2000 ^a		2006 ^a		2011 ^a		2013 ^b										
						Tasa de ocupación				Distribución de la ocupación (porcentaje)						
Porcentaje	Miles	Porcentaje	Miles	Porcentaje	Miles	Porcentaje	Miles	H	M	Indígena	No Indígena	Rural	Urbano	7-9	10-13	14-17
28	925	25	966	20	851	16	657	22	9	65	35	68	32	4	25	72

Fuente: ^a INE (2011). *Informe nacional sobre trabajo infantil en Guatemala*; ^b elaborado con base en datos de la *Encuesta nacional de empleo e ingresos de 2013 (ENEI II - 2013)*.

Tabla 6

Niños, niñas y adolescentes sin acompañamiento detenidos por la Patrulla Fronteriza de los EE. UU. (2009-2014)						
Países	2009	2010	2011	2012	2013	2014
El Salvador	1,221	1,910	1,394	3,314	5,990	16,404
Guatemala	1,115	1,517	1,565	3,835	8,068	17,057
Honduras	968	1,017	974	2,997	6,747	18,244
México	16,114	13,724	11,768	13,974	17,240	15,634

Fuente: Icefi/Unicef, con base en datos de la Oficina de Aduanas y Protección Fronteriza de los Estados Unidos (2014).

de la desnutrición global se concentra, en un 21 por ciento, en las familias más pobres, mientras que lo hace solo en un 3 por ciento en el caso de las más ricas (Unicef, 2014).

A pesar de su baja educación y debilitada salud, casi uno de cada seis niños, niñas y adolescentes entre 7 y 17 años —es decir, 460,000 niños y 198,000 niñas, en 2013— trabajó para colaborar en la provisión de su familia. La mayoría de ellas y ellos era indígena (65 por ciento) y del área rural (68 por ciento). De ellas y ellos, 471 mil tenían entre 14 y 17 años (72%), 162 mil niñas y niños trabajadores tenían entre 10 y 13 años (25%) y casi 24 mil tenían entre 7 y 9 años (4%) (INE, 2013).

Tal como fue mencionado, entre 2013 y 2014 cerca de 17,000 niños y niñas salieron sin

acompañamiento a los EE. UU. provenientes de Guatemala. La mayoría emprendió este camino forzada por la necesidad de encontrar un trabajo dada su condición de privación; o bien, desplazada por violencias o por la búsqueda de reunificación familiar, en una ya constante inercia migratoria (Acnur, 2014).

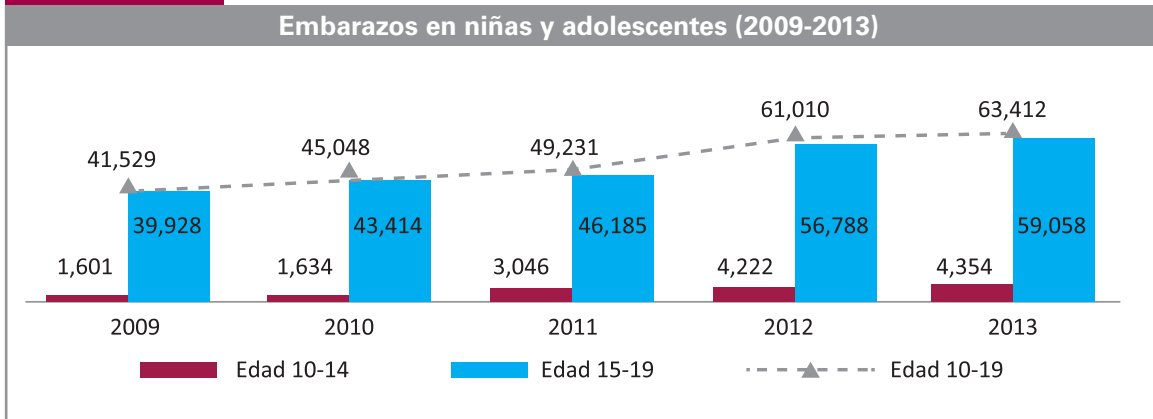
En otra esfera, cuatro de cada diez adolescentes que han permanecido laborando en el país —y que, en su mayoría, ya no estudian— no logran conseguir salarios que cubran sus necesidades. Uno de cada diez en el área rural trabaja sin ningún tipo de contrato laboral y casi 95 de cada 100, a nivel nacional, son contratados sin cobertura del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), aunque este porcentaje es de 99 en el caso de las mujeres adolescentes (ENJU, 2011).

Tabla 7

Tipo de desprotección social entre adolescentes de 15 a 19 años (2011)							
Sexo	Área	Salario que cubra sus necesidades básicas	Contrato de trabajo	Seguro social o médico	Prestaciones laborales	Acceso a capacitación	Pago de horas extras
H	Metropolitana	65%	26%	4%	40%	7%	7%
	Urbana	57%	17%	4%	17%	6%	8%
	Rural	47%	14%	5%	15%	9%	11%
M	Metropolitana	70%	19%	1%	26%	3%	4%
	Urbana	57%	20%	2%	24%	3%	3%
	Rural	44%	9%	0%	9%	1%	2%

Fuente: Icefi/Unicef, con base en datos de la *Encuesta nacional de juventud (ENJU, 2011)*.

Gráfica 2



Fuente: Icefi/Unicef, con base en el registro de nacimientos por edad de la madre, monitoreo OSAR (2013).

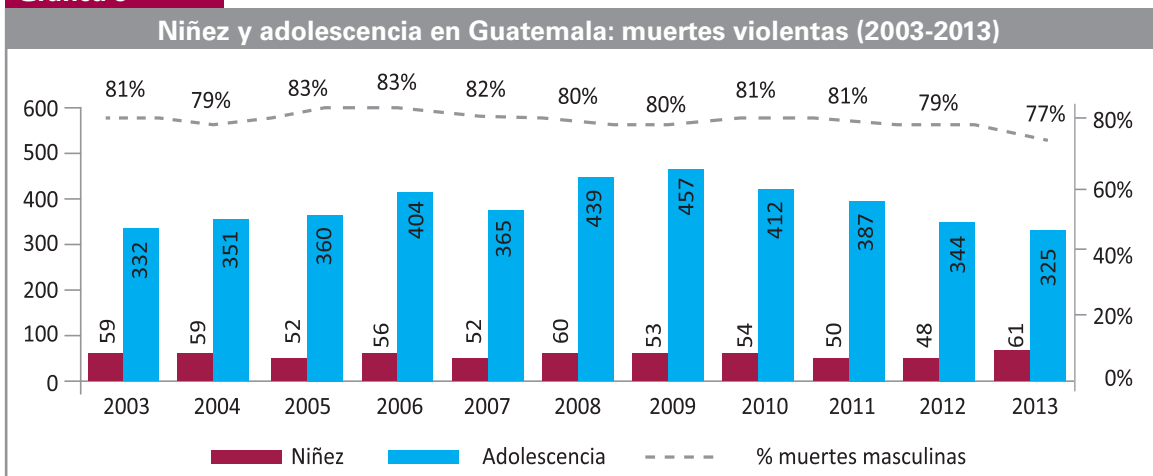
En el caso de las adolescentes, el riesgo que representa la trata de personas ha llegado a contabilizar al menos 361 denuncias entre enero y octubre de 2013 (PDH, 2013a). Se estima que al menos un 67 por ciento de estos casos obedece a explotación sexual comercial; un 14 por ciento, a trabajo forzado; un 10 por ciento, a prostitución forzada; y un 4 por ciento, a matrimonio forzado (PDH, 2013a: 32). En este último sentido se estima que, entre 2005 y 2012, el 30 por ciento de mujeres de 20 a 24 años de edad ya estaban casadas o tenían algún tipo de vínculo antes de cumplir los 18 años, lo que se conoce como matrimonio precoz (Unicef, 2014). En adición, para el mismo período se registra un 20 por ciento de adolescentes mujeres entre 15 y 19 años que ya estaban casadas o en unión de hecho (*Ibid.*). De esto resulta, además, que un cuarto de los

nacimientos en el país sucede en adolescentes menores de 19 años (*Ensmi 2008/2009*).

Por su parte, el Observatorio de Salud Reproductiva (OSAR) reportó, en 2013, un total de 4,354 embarazos de niñas entre 10 y 14 años (OSAR, 2014), considerados delitos penados por la ley.⁹

La violencia y el asesinato de menores también constituye una problemática a la que la niñez y la adolescencia se enfrentan diariamente. En la década 2003-2012 se calculaba que aproximadamente 4,700 niños, niñas y adolescentes fueron víctimas de homicidios y asesinatos (435 asesinados por año, en promedio), de los cuales dos de cada diez eran de sexo femenino. La tasa de homicidios entre los 15 y los 17 años fue la más preocupante:

Gráfica 3



Fuente: Icefi/Unicef, con base en estadísticas de la Procuraduría de Derechos Humanos (PDH, 2013^b).

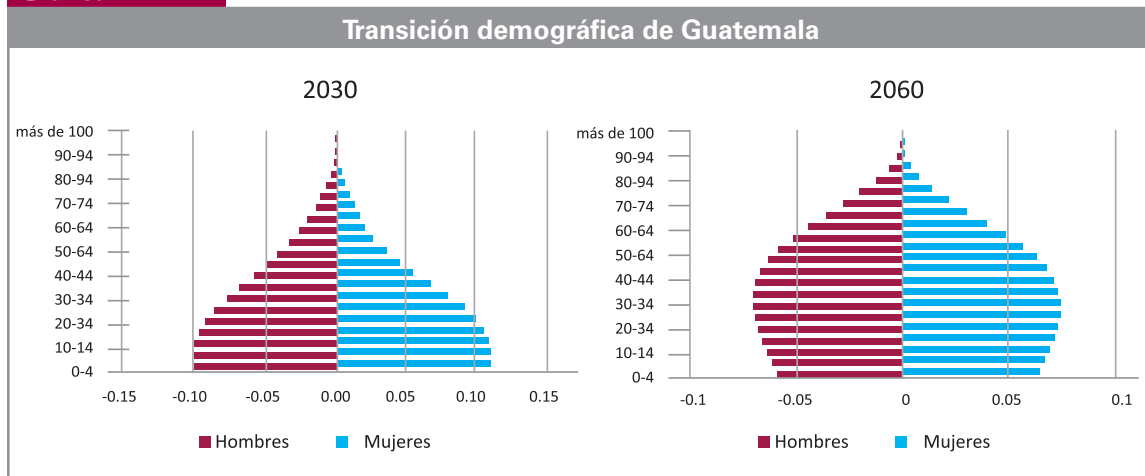
⁹ La Ley contra la Violencia Sexual, Explotación y Trata de Personas (Decreto 9-2009) tipifica toda relación sexual con niñas, niños y adolescentes menores de 14 años como violación sexual.

26.3 por cada 100,000 habitantes. Pasada esta etapa, entre los 18 y los 21 años, se encuentra, sin embargo, la verdadera tormenta, pues la tasa de homicidios salta en esas edades a 55 por cada 100,000 habitantes, casi duplicando la tasa nacional de homicidios (PDH, 2013^b).

La importancia de apoyar que niños, niñas y adolescentes transformen sus vidas radica en que en los próximos 46 años se transformará sustancialmente el patrón demográfico, de manera que las y los menores de 15 pasarán de ser el 40 por ciento de la población guatemalteca, en 2014, a ser el 19.4 por ciento, en 2060, mientras las personas mayores de 45 años pasarán del 15 por ciento, en 2014, al 37

por ciento, en 2060 (Celade, 2012). Se estima, además, que la población de menores de 20 años que viven en áreas urbanas pasará del 50 por ciento, en 2014, al 76 por ciento, en 2060 (Ibid.). Esta transición demográfica prevé cambios serios con relación a la capacidad de consumo de la población frente a las dinámicas de desempleo y exclusión prevaletentes. Con una población en envejecimiento, los sistemas de seguridad social, los ingresos e inversiones del Estado y toda la estructura productiva nacional quedarían vulnerables frente a una población crecientemente inactiva, sobre todo si no se producen hoy los cambios necesarios para asegurar el presente y futuro de la niñez y la adolescencia.

Gráfica 4



Fuente: Icfefi/Unicef, con base en datos de Celade (2012). *Estimaciones y proyecciones de población a largo plazo, 1950-2100.*



© UNICEF

INVERSIONES NECESARIAS PARA
MEJORAR LA CALIDAD DE VIDA DE
LA NIÑEZ Y LA ADOLESCENCIA

3

INVERSIONES NECESARIAS PARA MEJORAR LA CALIDAD DE VIDA DE LA NIÑEZ Y LA ADOLESCENCIA



©UNICEF

3.1 RECURSOS PÚBLICOS DESTINADOS A LA NIÑEZ Y LA ADOLESCENCIA

La metodología utilizada en la serie de publicaciones *¡Contamos!* permite medir la inversión pública destinada a la niñez y la adolescencia, lo que ofrece un panorama acerca de las erogaciones destinadas a proteger, promover y realizar los derechos de cada una de las personas guatemaltecas comprendidas en este rango etario. En un esfuerzo por mejorar la cobertura de la información presupuestaria provista por el Minfín por conducto del Sicoín, en la presente publicación se realiza una revisión y actualización de las cifras para el período 2007-2014.

Se ha incluido programas orientados al cumplimiento del derecho a la alimentación contenidos en la estrategia del Pacto Hambre Cero (PH0), el cual busca promover la seguridad alimentaria y nutricional, así como el combate a la desnutrición crónica.

Asimismo, se ha ampliado la cobertura del análisis mediante la incorporación de las erogaciones realizadas por el Estado de Guatemala en la Administración Central y, en adición, en las entidades descentralizadas. De esta manera, se hace énfasis en la inversión directa en niñez y adolescencia, pero con un desglose que permite diferenciar entre niveles institucionales.

Los resultados indican que entre 2007 y 2014 la inversión total directa destinada a la niñez y adolescencia fue, en promedio, del 3.4 por ciento del PIB. Esta cifra refleja la poca prioridad macroeconómica para garantizar

los derechos de la niñez y la adolescencia, lo cual cobra solidez al comparar la situación con la de países como Costa Rica, Honduras y Nicaragua, que registran inversiones del 6.4, 7.3 y 5.7 por ciento del PIB, respectivamente (Icfei/Plan Internacional, 2013). Es importante remarcar que la mayor proporción de esta inversión proviene de la Administración Central, con Q 11,510.2 millones, equivalentes al 3.2 por ciento del PIB (94.7 por ciento de la inversión total). Las condiciones anteriores se tradujeron en inversiones por niño, niña y adolescente de Q 4.70 al día, en promedio, para la serie 2007-2014 (USD 0.60, en promedio).¹⁰

Por otra parte, es necesario considerar que además de la amplitud de la inversión en niñez y adolescencia, un aspecto fundamental es asegurar la calidad del gasto público, en el sentido de que las políticas previstas tengan los resultados de impacto para los cuales fueron diseñadas. En este ámbito hay mucho trecho por recorrer para el caso de Guatemala, pues aunque se han realizado esfuerzos encaminados en la dirección correcta —vinculados en su mayoría con la aprobación de legislación en materia de transparencia fiscal y con la conducción de una gestión por resultados (GpR) por parte del Minfín— se requiere el desarrollo de sistemas de gestión que permitan una provisión de servicios públicos eficaz y eficiente.

Guatemala tiene uno de los presupuestos públicos más bajos de la región latinoamericana (Cepal, 2014). Esta situación genera repercusiones en la inversión social que puede dirigirse hacia los grupos poblacionales más vulnerables. Por ello no extraña que el país cuente con una inversión pública en niñez y adolescencia cuyo comportamiento evidencia, a partir de 2010, un estancamiento. Al respecto,

¹⁰ Se sugiere revisar el anexo 1 para mayor detalle sobre esta información.

El sector Gobierno general y sus subsectores

En el Sistema de Estadísticas de Finanzas Públicas (EFP) se prevén tres niveles de gobierno: central, estatal y local. No todos los países tienen estos tres niveles y, dependiendo de los mecanismos administrativos y jurídicos, debería compilarse estadísticas para cada nivel.

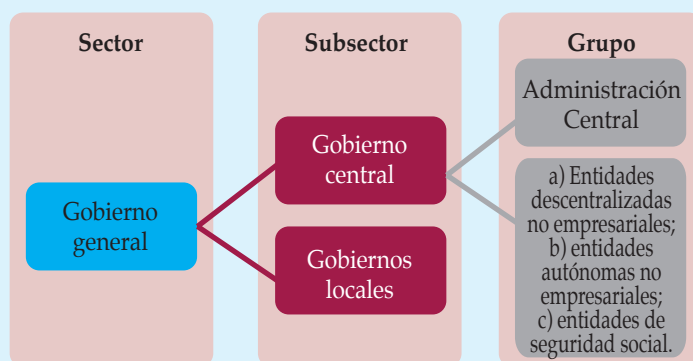
En el caso particular de Guatemala, el *Manual de clasificaciones presupuestarias* del Ministerio de Finanzas Públicas (Minfin, 2012) agrupa a las instituciones del Estado en sectores según criterios jurídicos, estadísticos y económicos de utilidad analítica para los órganos rectores del sistema presupuestario y contable de Guatemala, y para la población en general.

El sector Gobierno General comprende todas las instituciones de gobierno central y gobiernos locales que son controladas (o financiadas) principalmente por unidades gubernamentales.

De la misma manera, el subsector Gobierno Central es vasto y complejo. Está constituido por un grupo de ministerios, secretarías o departamentos que forman una sola unidad institucional y su autoridad política se extiende a todo el territorio nacional.

A su vez, el Gobierno Central agrupa a la Administración Central como una categoría constituida por los organismos de Estado que ejercen el poder legislativo, judicial y ejecutivo en todo el territorio nacional, además de a otras instituciones clasificadas dentro de la administración pública como órganos de control jurídico-administrativo y órganos de control político. En el ejercicio de sus funciones, los organismos que ejercen los poderes soberanos del Estado pueden transferir poderes de toma de decisión hacia núcleos periféricos de su institución, dando origen a la categoría de *entidades descentralizadas*.

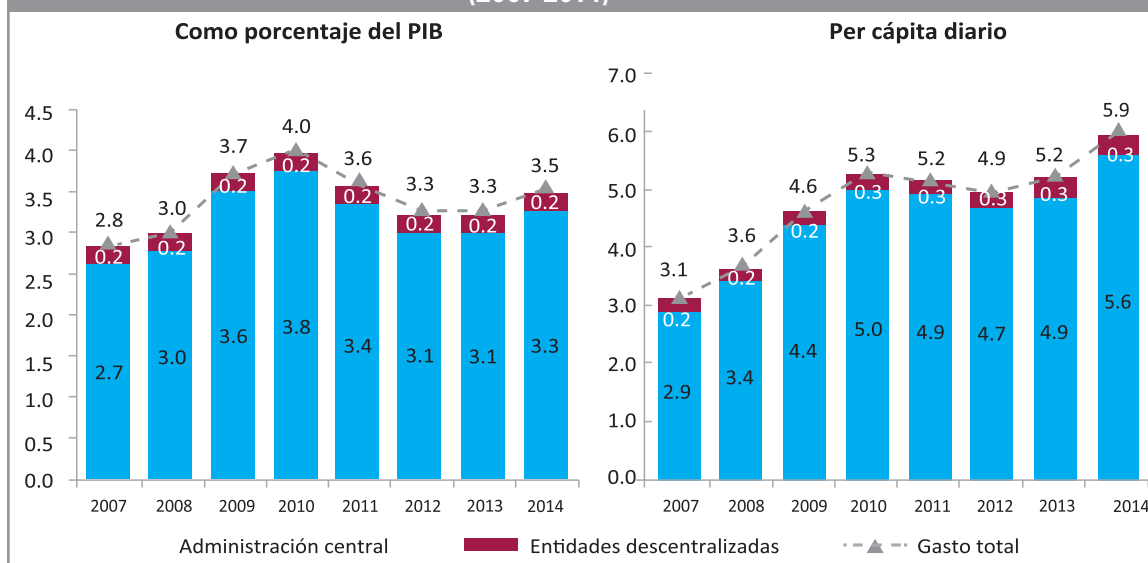
Por otra parte, el gobierno local se limita a las zonas geográficas más pequeñas (municipios) en las que puede dividirse un país con fines políticos o administrativos. Suele depender, en gran medida, de transferencias de la Administración Central.



Fuente: Icefi/Unicef, con base en Minfin (2012). *Manual de clasificaciones presupuestarias*.

en dicho año se registró una inversión del 4.0 por ciento del PIB explicada, principalmente, por la expansión del gasto público como resultado de las medidas de política fiscal anticíclica frente a la Gran Recesión que afectó a la economía mundial. Entre las inversiones que más tuvieron aumentos destacan el programa de transferencias monetarias condicionadas y la mejora en las modalidades de entrega de la educación básica (tal es el caso del programa Telesecundaria).

No obstante, a partir de 2010 se observa una contracción que puede estar asociada, entre otras causas, con una lenta recuperación económica que ha repercutido en la situación financiera del Estado dada la erosión de la recaudación tributaria (especialmente de aquella que proviene del IVA por importaciones). A ello cabe agregar un limitado margen de maniobra como consecuencia de los compromisos de gasto derivados de mandatos constitucionales y leyes específicas.

Gráfica 5**Guatemala: inversión en niñez y adolescencia del gobierno central (2007-2014)**

Fuente: Icfef/Unicef, con base en datos del Sicoin.

Las cifras de 2014 deben interpretarse con cautela, pues dadas las perspectivas pesimistas sobre la posibilidad de que la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) pueda cumplir con las metas de recaudación pactadas, se espera que la ejecución presupuestaria no logre los niveles previstos para este año, a lo que se suman una inminente política de contención del gasto y dificultades en la aprobación de financiamiento (especialmente de aquel que proviene de deuda interna, en lo que se incluye la aprobación de Bonos del Tesoro por parte del Congreso de la República).¹¹

3.2 BRECHA DE INVERSIÓN QUE ES NECESARIO REDUCIR PARA FAVORECER EL BIENESTAR DE LA NIÑEZ Y LA ADOLESCENCIA EN GUATEMALA

Mientras el país perdía Q 66 millones diarios en 2012 como consecuencia de la desnutrición, en el mismo año una inversión diaria de Q 3.25 millones hubiera comenzado un primer esfuerzo para garantizar el bienestar de niñas, niños y adolescentes, evitando así sus tragedias inconmensurables (que también son tragedias

de la sociedad entera, en la actualidad y en el futuro). Por esto, en el transcurso del período comprendido entre 2011 y 2013, Icfef y Unicef han realizado esfuerzos para presentar propuestas de inversión que permitan demarcar una ruta crítica para establecer la protección social de la niñez y la adolescencia, factor estructural indispensable para asegurar el desarrollo humano pleno del país. Dichas propuestas se encuentran recogidas en la serie de publicaciones *¡Contamos!*

Las intervenciones identificadas se estimaron para el período 2012-2021 y responden a iniciativas existentes en los sectores de educación, salud, agua y saneamiento, desarrollo económico, seguridad y justicia. Sus objetivos fueron: a) ampliar las inversiones a una escala más potente; b) mejorar la gestión para garantizar mayor eficiencia y eficacia; c) contar con una cuantificación del esfuerzo financiero que implicaría cerrar brechas históricas y avanzar hacia la construcción de un sistema de protección social más inclusivo; y, d) proponer medidas razonables para el financiamiento de las propuestas realizadas. Las inversiones diseñadas responden a una visión de acceso universal basado en una estrategia por escalonamiento. De ahí que se priorizaran los 125 municipios de Guatemala en donde los niveles de pobreza, pobreza

¹¹ Para mayor información, véase anexo 1.

extrema, desnutrición crónica y mortalidad materna eran más agudos. Las inversiones en seguridad y justicia se diseñaron, sin embargo, para todo el territorio nacional.¹²

En un desglose más específico, las intervenciones en educación para alcanzar las metas estipuladas para 2021 hubieran requerido una inversión adicional anual equivalente al 1.42 por ciento del PIB (Q 6,425 millones) en 2014; al 1.78 por ciento del PIB (Q 10,158 millones), en 2017; y al 2.26 por ciento del PIB (Q 17,665 millones), en 2021.

Las inversiones adicionales en promoción del desarrollo económico hubieran requerido en 2014 una inversión equivalente al 0.02 por ciento del PIB (Q 77 millones); al 0.05 por ciento del PIB (Q 294 millones), en 2017, y al 0.09 por ciento del PIB (Q 689 millones), en 2021.

Las inversiones adicionales en nutrición y salud hubieran demandado una inversión equivalente al 0.25 por ciento del PIB (Q 1,117

millones) en 2014. Y, para 2017, se necesitaría un 0.32 por ciento del PIB (Q 1,813 millones); más un 0.49 por ciento del PIB (Q 3,861 millones), en 2021. Y adicionalmente, aquellas en agua y saneamiento necesitaban un 0.22 por ciento del PIB (Q 1,105 millones) en 2014, cifra que para 2017 sería del 0.92 por ciento del PIB (Q 5,256 millones), y del 1.01 por ciento del PIB (Q 3,861 millones), en 2021.

Las inversiones adicionales en seguridad y justicia, en 2014, ascendían a un 0.27 por ciento del PIB (Q 1,225 millones); y en 2017 y 2021, a un 0.53 y un 0.98 por ciento del PIB (Q 3,027 millones y Q 7,650 millones, respectivamente). Si se toma como base la inversión del 3.4 por ciento del PIB correspondiente a 2014 y se toman en consideración las intervenciones propuestas en este documento, se tiene que las inversiones debieron elevarse al 5.7 del PIB en 2014. En 2017 la cifra debiera ser del 7.1 por ciento, y del 8.3 por ciento, en 2021.

Tabla 8

Proyección de la inversión mínima necesaria en niñez y adolescencia, por sector (2014-2021, cifras en millones de quetzales corrientes de cada año)

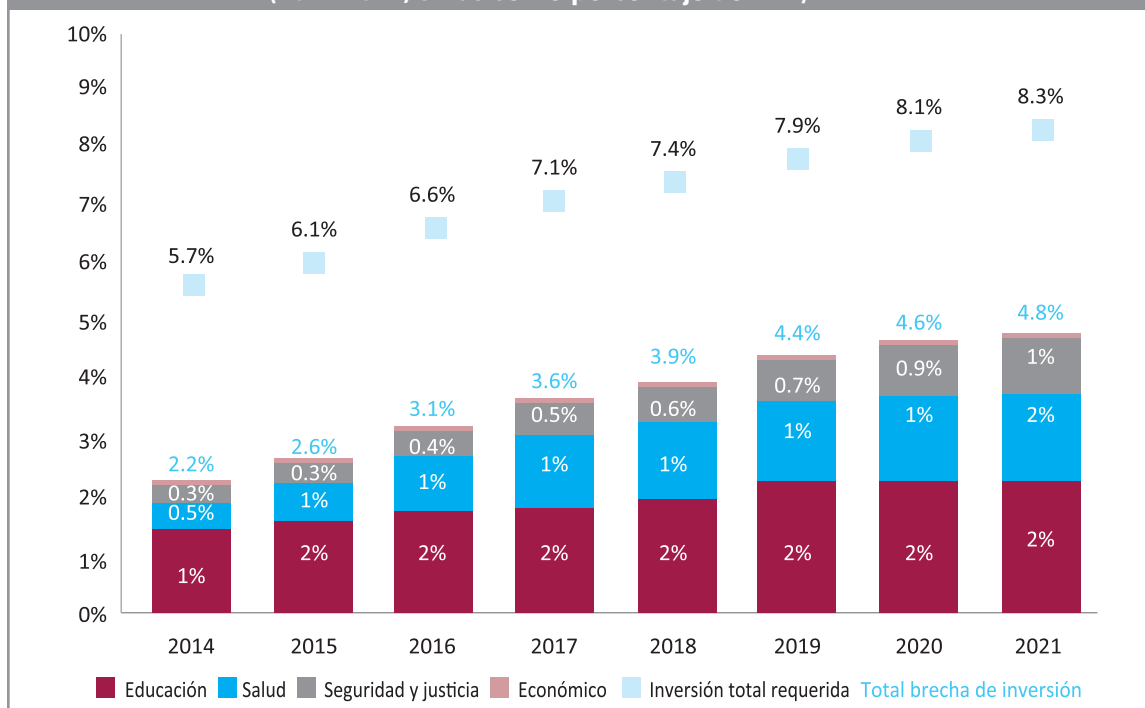
Sector prioritario		2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Educación	Educación	6,425	7,613	8,931	10,158	12,108	15,113	16,176	17,665
Económico	Promoción del desarrollo económico	77	143	215	294	380	475	577	689
Salud	Salud, nutrición y mortalidad materna	1,117	1,203	1,466	1,813	2,165	2,417	3,148	3,861
	Agua y saneamiento	1,015	2,017	3,577	5,256	5,786	6,535	7,194	7,921
Seguridad y justicia	Protección (seguridad y justicia)	1,225	1,679	2,309	3,027	3,904	4,693	6,360	7,650
Total brecha de inversión		9,859	12,655	16,499	20,547	24,343	29,232	33,455	37,786

Fuente: Icefi/Unicef, con base en datos de la serie ¡Contamos! (núm. 5, 6, 9 y 11).

12 Un resumen de estas propuestas se ofrece en el anexo 2.

Gráfica 6

**Inversión mínima necesaria en niñez y adolescencia
(2014-2021, cifras como porcentaje del PIB)**



Fuente: Icefi/Unicef, con base en datos de la serie ¡Contamos! (núm. 5, 6, 9 y 11).



ESPACIOS FISCALES PARA MEJORAR EL FINANCIAMIENTO DE LA INVERSIÓN EN LA NIÑEZ Y LA ADOLESCENCIA GUATEMALTECAS

4

ESPACIOS FISCALES PARA MEJORAR EL FINANCIAMIENTO DE LA INVERSIÓN EN LA NIÑEZ Y LA ADOLESCENCIA GUATEMALTECAS



©UNICEF

La deuda que esta nación tiene con su niñez y adolescencia demanda el regreso a diálogos honestos y profundos entre todos los sectores y actores del país, los cuales deben incluir tanto a las niñas, niños y adolescentes, como a las élites políticas, académicas y económicas, en el ánimo de fortalecer la inversión social en Guatemala. Es necesario evidenciar que, frente a las actuales demandas, la situación de privaciones y la transición sin precedentes en la estructura poblacional del país, las posibilidades de una expectante inviabilidad social en el mediano plazo se vuelven cada vez más realistas, y por lo tanto, merecen una consideración imperativa e inmediata.

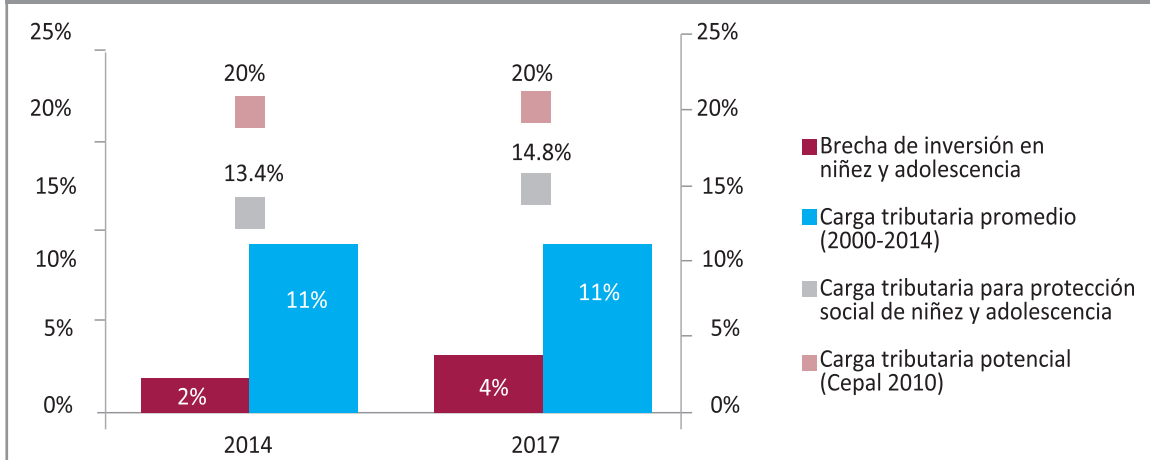
La política fiscal desempeña un rol decisivo en este proceso. Sirva de referencia que, de acuerdo con la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal) (GIZ, 2010), Guatemala tiene una carga tributaria *potencial* del 20 por ciento, valor que contrasta con la

recaudación alcanzada en 2013, que se situó en un 11 por ciento. De conformidad con las estimaciones de brechas de inversión discutidas previamente, se evidencia que para la consecución de las medidas propuestas es necesario elevar la carga tributaria de ese 11 por ciento del PIB a un 16 por ciento, en 2021. Este umbral, al ser menor al previsto por la Cepal en 2010, permite considerar que el país, a través de la búsqueda de mecanismos adecuados, tiene la capacidad de lograr el esfuerzo requerido.

En este sentido, los siguientes apartados indagarán en las posibilidades de que estas inversiones encuentren otras medidas que, además del incremento de la carga tributaria, permitan hacer realidad el financiamiento de políticas públicas articuladas en favor de la niñez y la adolescencia, lo que implica buscar aquellos espacios fiscales que habiliten dicha posibilidad.

Gráfica 7

Comparación de cargas tributarias: actuales, potenciales y para proteger a la niñez y la adolescencia (2014-2017)



Fuente: Icefi/Unicef, según datos de la serie *¡Contamos!* (núm. 5, 6, 9 y 11); GIZ (2010); y datos del Minfin.

Para iniciar esta discusión es importante considerar que Guatemala aún resiente las consecuencias de la reciente crisis económica mundial, cuyo efecto más álgido, en términos de crecimiento económico, pudo observarse en 2009. Esto ha generado que la gestión de la política fiscal enfrente serios retos para el manejo del financiamiento del déficit fiscal, que ha devenido en un incremento de la deuda pública (la cual, sin una estrategia de manejo sostenible, se posiciona como un factor que puede condicionar el fortalecimiento de la institucionalidad del Estado). El gasto público, por su parte, enfrenta un escenario de estancamiento, con poca evidencia de generar resultados en cuanto a los objetivos del desarrollo, mientras que las presiones sociales por mayores inversiones públicas aumentan.

Esto conlleva el planteamiento de nuevas posibilidades para al menos sostener y aumentar, en el corto plazo, ciertas inversiones sociales estratégicas que garanticen algunas dimensiones del desarrollo humano en el largo plazo, mientras se gana tiempo para reformas de más largo alcance.

Así las cosas, el concepto de *espacio fiscal* nace como «[...] una propuesta concreta de acciones técnicas y políticas para mejorar la movilización de recursos financieros al sector público, con la finalidad de asegurar la gobernanza institucional y el ambiente económico e institucional habilitador para hacer efectivas las acciones de política pública, específicas, para alcanzar un conjunto de objetivos de desarrollo humano concretos» (Roy, Heuty & Letouze, 2007: 2). De esa cuenta, los espacios fiscales generalmente se alcanzan con la combinación de algunas de las siguientes estrategias:

1. Movilización de ingresos tributarios vía mejoras en estrategias de administración tributaria o reformas fiscales específicas;
2. Asistencia para el desarrollo mediante donaciones no reembolsables o condonación de la deuda (parcial o total);
3. Financiamiento del déficit fiscal vía deuda interna o externa; y
4. Reorganización y mejoramiento de la eficiencia del gasto público.

Con base en este marco, este documento busca analizar los componentes de la política

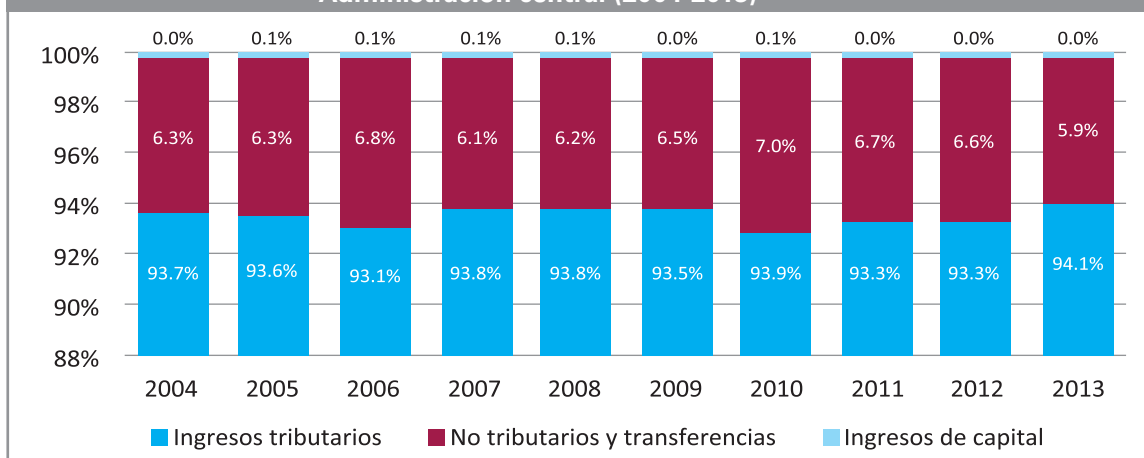
fiscal guatemalteca que permitan encontrar propuestas de financiamiento viables que, combinadas con las estrategias descritas, generen la posibilidad de obtener recursos adicionales y, a la vez, promuevan un diálogo serio sobre un necesario pacto fiscal para cubrir las brechas de inversión pendientes. Será solamente con un debate serio, sobre medidas razonables, que se podrán obtener consensos para facilitar que las privaciones que sufren hoy en día las niñas, niños y adolescentes se traduzcan en verdaderas oportunidades para construir su desarrollo. En tal sentido, la discusión de los siguientes apartados brindará perspectivas sobre la identificación de esos espacios fiscales, tanto en el área de ingresos como en el gasto público.

4.1 ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO GUATEMALTECO E IDENTIFICACIÓN DE LOS ESPACIOS FISCALES EN EL ÁREA DE LOS INGRESOS

Antes de iniciar, es preciso recordar lo estipulado en el artículo 4 de la *Convención de los Derechos del Niño (CDN)*: «[...] los Estados Partes adoptarán todas las medidas administrativas, legislativas y de otra índole para dar efectividad a los derechos reconocidos en la presente *Convención*. En lo que respecta a los derechos económicos, sociales y culturales, los Estados Partes adoptarán esas medidas hasta el máximo de los recursos de que dispongan y, cuando sea necesario, dentro del marco de la cooperación internacional». Con eso en mente, se propone comenzar la discusión indagando sobre la posible movilización de recursos desde las medidas que puedan adoptarse en cuanto a ingresos públicos. Esto requiere considerar que —al igual que el resto de países de Centroamérica, con excepción de Panamá— Guatemala dispone, esencialmente, de ingresos provenientes de fuentes tributarias para el financiamiento de las políticas públicas (los ingresos de otras fuentes son prácticamente inexistentes). En este sentido, la gráfica 8 muestra que durante el período 2004-2013 los ingresos tributarios han representado alrededor del 93.5 por ciento de la disponibilidad total del Gobierno, con un

Gráfica 8

Guatemala: composición de los ingresos totales de la Administración central (2004-2013)



Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

restante 6.5 por ciento proveniente de fuentes no tributarias y, excepcionalmente, con algún ingreso de capital.

En consecuencia, la búsqueda de opciones para la mejora de las condiciones financieras del Estado, en el campo de los ingresos, ha sido limitada a la ampliación de los ingresos tributarios (también debe tomarse en cuenta que las regalías derivadas de la autorización para la explotación y exploración minera se consideran parte de dicho rubro). Por otra parte, el análisis de las fuentes de ingresos

no tributarios muestra que, lamentablemente, no pareciera existir una factibilidad real para un incremento de los mismos, debido a que casi todas las empresas públicas, que en el pasado generaban algún tipo de ingresos al Estado, fueron privatizadas durante períodos gubernamentales anteriores.

4.1.1 Caracterización del sistema tributario

El Banco Mundial, en su estudio «ADN económico de Guatemala», plantea que «La

¿Qué son los ingresos públicos?

Los ingresos del sector público son los recursos que recibe un Estado para el cumplimiento de sus fines: satisfacer las necesidades públicas de la población.

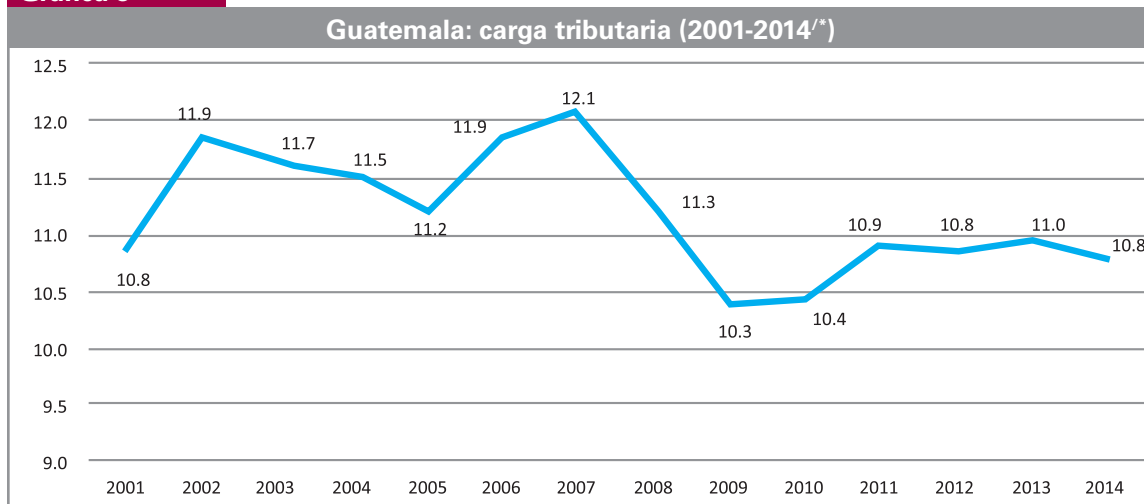
Los **ingresos públicos** se clasifican en dos tipos: corrientes y de capital.

Los **ingresos corrientes** son los que se obtienen de forma regular o periódica; pueden ser tributarios (impuestos) y no tributarios.

Los **ingresos de capital** son los que se obtienen de manera eventual, debido a la venta de bienes que son propiedad del Estado.

Entre los ingresos corrientes, para casi todos los países de Centroamérica, los ingresos tributarios (directos e indirectos) son los que ocupan la mayor importancia, seguidos por los no tributarios, originados por las contribuciones a la seguridad social y las rentas de empresas estatales.

Para entender el impacto de los impuestos en la equidad de las sociedades centroamericanas se debe tener claro que estos pueden ser **progresivos y regresivos**. Los primeros son aquellos donde se cobra más a quienes más tienen y menos a quienes menos tienen. En cambio, en el caso de los impuestos regresivos se cobra por lo general lo mismo, independientemente del nivel de ingresos del contribuyente. Tal es el caso del impuesto sobre la renta (directo) para los primeros y del IVA (indirecto), para los segundos.

Gráfica 9

Nota: */ cifras de 2014 estimadas.

Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin y el Banco de Guatemala (Banguat).

inversión pública es esencial para lograr los objetivos de desarrollo de Guatemala, sin embargo sigue fuertemente limitada por la falta de recursos, y el gobierno [sic] continúa recaudando la proporción más baja de ingresos públicos en el mundo, en relación al tamaño de la economía del país» (Banco Mundial, 2014b). Dicha aseveración encuentra su reflejo más inmediato en la fuerte resistencia de los grupos económicos nacionales a pagar una mayor cantidad de impuestos, a pesar de varios esfuerzos fallidos por parte de los gobiernos de turno para implementar reformas tributarias que tiendan a mejorar la disponibilidad de ingresos.

En efecto, los ingresos tributarios del Gobierno central con respecto al tamaño de la actividad económica, es decir el PIB, han permanecido relativamente constantes durante los últimos años, al extremo de que la carga tributaria observada en 2001, del 10.8 por ciento del PIB, es equivalente a la esperada para el cierre del ejercicio fiscal de 2014. Los ingresos tributarios de Guatemala muestran algunos picos de crecimiento, como el manifestado en 2002 —cuando se incrementó la tasa del impuesto al valor agregado (IVA) del 10.0 al 12.0 por ciento, lo que propició la elevación de la carga tributaria hasta un 11.9 por ciento— y el observado en 2007 —cuando se vieron los efectos de la creación del sistema de retenciones del IVA en el *Decreto 20-*

2006 del Congreso de la República, conocido popularmente como ley antievasión—.

El tamaño relativo de la recaudación tributaria de Guatemala con respecto a las necesidades del país ha sido analizado por diferentes entes, entre ellos el Fondo Monetario Internacional (FMI), que concluyó lo siguiente en 2013:

Movilización de recursos y mejoras en la administración del gasto para apoyar el ajuste presupuestario:

Elevar ingresos es necesario no solo para alcanzar la sostenibilidad fiscal de largo plazo y mantener la estabilidad macroeconómica, sino también para mejorar el gasto en salud, educación, seguridad e infraestructura; en consecuencia, para fortalecer la capacidad potencial de crecimiento de Guatemala. Para elevar la recaudación es necesario mejorar la administración tributaria y aduanera, reducir los gastos tributarios y alinear las tasas del IVA con aquellas prevalecientes en la región (FMI, 2013).¹³

Por su parte, el Banco Mundial manifiesta: «Guatemala recauda la menor cantidad de ingresos públicos en el mundo en relación con el tamaño de su economía. Actualmente los ingresos públicos ascienden a menos del 12 por ciento del PIB, muy por debajo del

¹³ Traducción libre.

promedio de 26 por ciento en América Latina y del promedio mundial de 32 por ciento» (Banco Mundial, 2014^b).

Otro elemento muy importante que dificulta el incremento de la recaudación tributaria es el alto porcentaje que en el país representa la economía informal, así como la carencia real de voluntad política para enfrentar esta situación. De acuerdo con los resultados de la *Encuesta nacional de empleo e ingresos (ENEI)*, de 2010 a 2013 el porcentaje de personas ocupadas en el sector informal osciló en alrededor del 70 por ciento del total de la población ocupada guatemalteca.

En la conceptualización utilizada para la formulación de la *ENEI*, la informalidad «[...] representa el porcentaje de la población ocupada de 15 años y más de edad en el sector informal, respecto al total de ocupados del mismo rango de edad. Los ocupados informales son aquellos que trabajan en empresas con menos de seis empleados. Se incluyen los jornaleros o peones, se excluyen los patronos y cuenta propia con educación superior» (INE, 2013).

Debido a la prevalencia de la generación de empleo en sectores de baja productividad económica —especialmente en pequeñas empresas— y dada la falta de planes específicos que orienten a los empresarios y a sus trabajadores a formalizar su situación y,

sobre todo, a contribuir con el mantenimiento del Estado, el nivel de ingresos resulta muy complicado de incrementar.

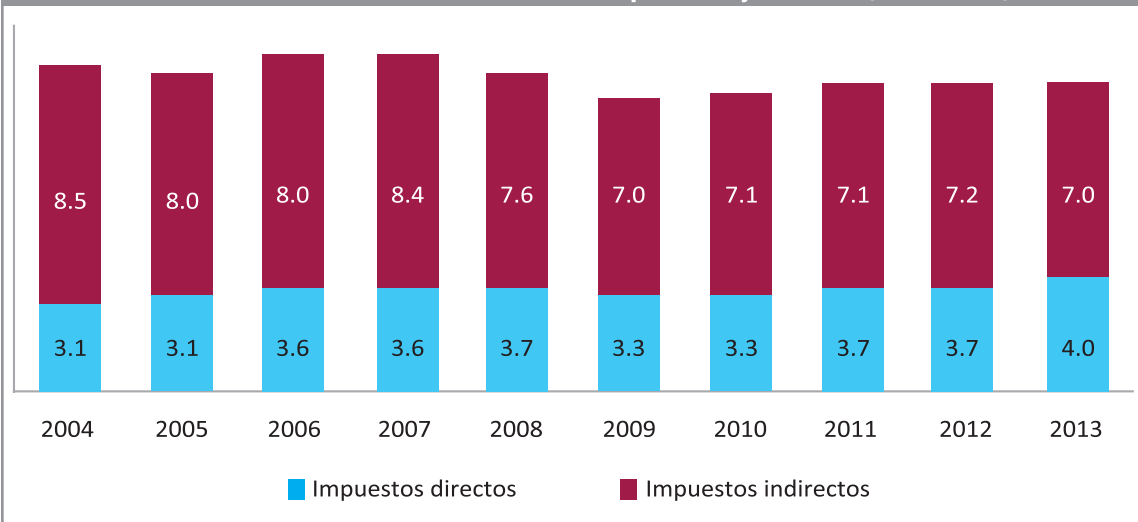
Otro elemento de consideración es la estructura del sistema tributario guatemalteco, la cual está fuertemente orientada hacia el cobro de tributos indirectos, basados en el consumo. Pese a que en los últimos años las reformas tributarias implementadas han tratado aunque sea parcialmente de mejorar la participación de los impuestos directos sobre el total recaudatorio, el avance ha sido sumamente escaso. Esto tiene implicaciones en la equidad, pues el impacto de los tributos indirectos es *regresivo* sobre el bienestar de los hogares.

De acuerdo con información del Minfin, para el período 2004-2013 la recaudación de los impuestos directos —incluyendo lo percibido por regalías e hidrocarburos compartibles, que debieron ser considerados parte de los ingresos no tributarios— avanzó de significar un 3.1 por ciento del PIB, en 2004, a un 4.0 por ciento, en 2013. Sin embargo, el peso relativo del total sigue representando menos del 40 por ciento de la recaudación en su conjunto.

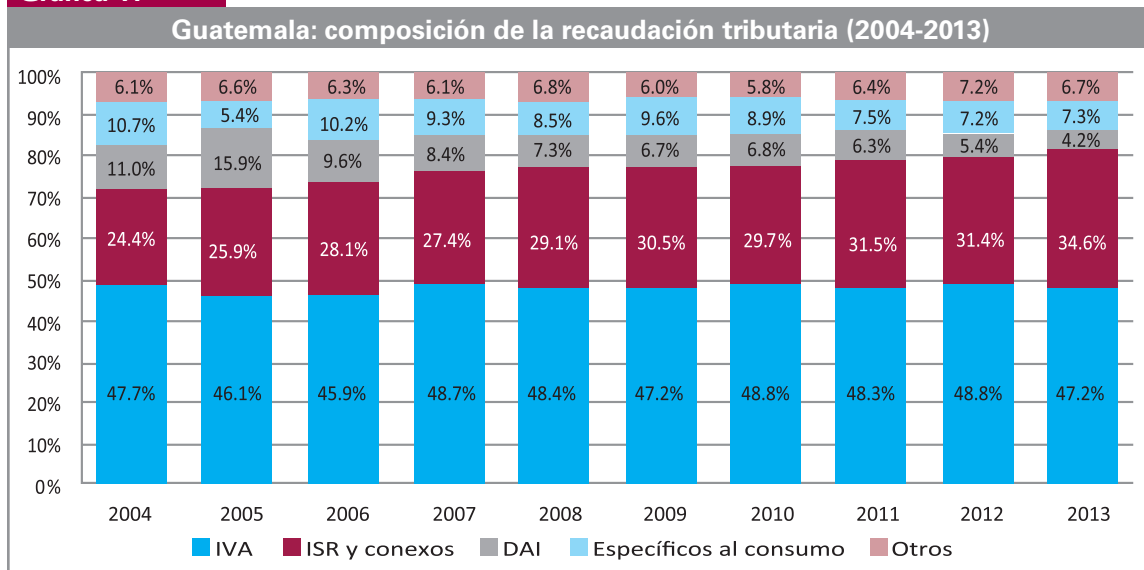
Por su parte, los impuestos indirectos —que incluyen el IVA y los impuestos específicos vinculados con la industria tributaria— representan alrededor del 70 por ciento del PIB, por encima del 60 por ciento del total recaudado durante el período.

Gráfica 10

Guatemala: estructura tributaria como porcentaje del PIB (2004-2013)



Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

Gráfica 11

Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

La profundización de la informalidad antes mencionada impacta significativamente en los ingresos procedentes de las dos fuentes primarias de recursos tributarios: el IVA y el impuesto sobre la renta (ISR). Este último dispone, además, de un impuesto auxiliar que produce un anticipo tributario: el impuesto de solidaridad (ISO).

De acuerdo con información del Minfin, los referidos impuestos significaron alrededor del 82 por ciento de la recaudación total en 2013; si se adicionan los ingresos procedentes de los derechos arancelarios a la importación (DAI), la recaudación alcanza un 86 por ciento del total. Derivado de ello, el énfasis en el análisis tributario, para fines prácticos, debe particularizarse en los dos impuestos que representan la columna vertebral del sistema tributario guatemalteco.

La vinculación de la recaudación con los dos impuestos mencionados hace que los ingresos del Gobierno de Guatemala sean sumamente volátiles ante cambios en el ingreso nacional, por lo cual la recaudación se ve fácilmente afectada ante una crisis de producción interna, o bien ante un *shock* externo (como la crisis financiera internacional que se observó durante el período 2008-2009).

La dependencia de la recaudación también está relacionada con los impuestos que provienen

de la importación de bienes y servicios. Este rubro es relevante, motivo por lo que en el mundo político los puestos en el servicio aduanero son considerados como generadores de muchas oportunidades, e incluso, como un botín político. Guatemala es una economía pequeña y abierta, la cual, debido al sistema tributario existente y a la debilidad histórica de la Administración tributaria, resiente que gran parte de su recaudación provenga de los valores cobrados en las aduanas del país.

A principios de la década de los ochenta del siglo XX, la recaudación tributaria procedente de los impuestos administrados por las aduanas se acercaba fácilmente al 50 por ciento del total. No obstante, como consecuencia de la política comercial adoptada por el país a partir de finales de dicha década (especialmente por la adopción de la estrategia de promoción de exportaciones y la suscripción sucesiva de una serie de tratados de libre comercio), esta importancia relativa ha disminuido.

De acuerdo con la gráfica 11, el peso relativo de la recaudación de impuestos que se realiza en las aduanas del país ha disminuido de cerca del 45 por ciento, en 1995, al 31.4 por ciento, en 2013, con una tendencia hacia la baja.

Pese a lo anterior, aún el flujo de ingresos cobrados en las aduanas es de mucha importancia, lo cual se asocia con la debilidad

relativa de la fiscalización de impuestos internos, que implica la supervisión de la pertinencia de lo declarado por el IVA de las importaciones.

En círculos académicos, empresariales y políticos es común encontrar la discusión acerca de la necesidad de fortalecer controles en las aduanas del país, debido a que el nivel de contrabando y defraudación aduanera, de acuerdo con la percepción general, se ha incrementado. No obstante, conviene aclarar que la idea sobre la necesidad de fortalecer las aduanas debe matizarse o volverse más compleja, pues para 2013 solo el 13 por ciento de la recaudación correspondió a DAI, por lo que el 87 por ciento restante estuvo relacionado con el IVA, que es un impuesto interno. En consecuencia, los controles necesarios para mejorar la percepción de tributos en este ámbito deben focalizarse en el nivel del destino final de los productos y, por ende, en el consumo, lo cual se refiere específicamente al campo de la fiscalización interna.

4.1.2 Cambios observados en el marco normativo tributario (2001-2013)

Debido a que Guatemala continúa siendo el país con la carga tributaria más baja de América Latina, los recientes Gobiernos han realizado algunos esfuerzos por mejorar la recaudación durante los últimos años. Sin embargo, la experiencia ha demostrado que

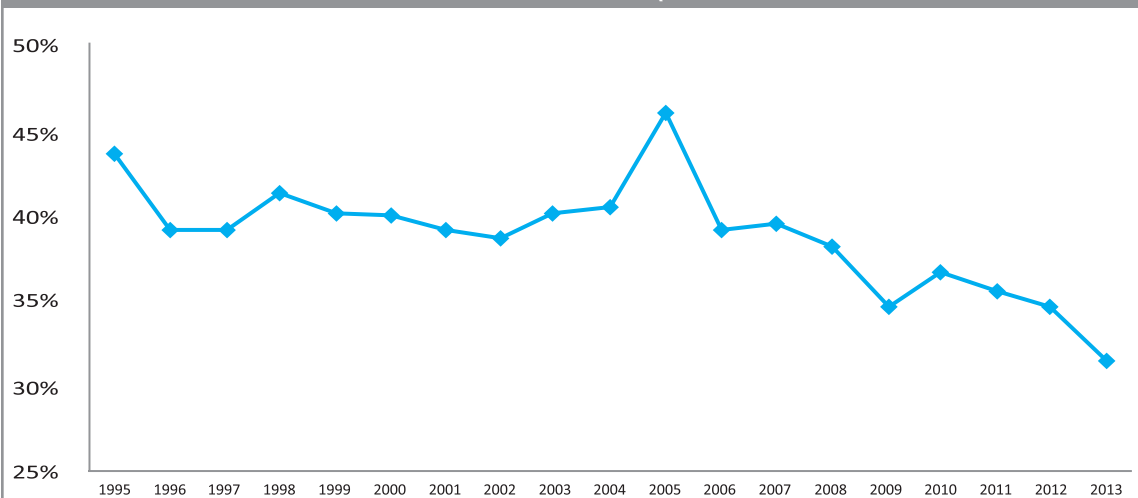
realizar cambios en la legislación tributaria guatemalteca, que tiendan a mejorar la recaudación en el corto, mediano y largo plazos, es todo un desafío.

Sirva de ejemplo que la mayor parte de los cambios tributarios efectuados en Guatemala a partir de 2001 se debe a reposición de legislación que, por disposiciones de la Corte de Constitucionalidad, ha sido expulsada del cuerpo tributario legal del país.

Las reformas más significativas, en orden de importancia, son: a) el aumento a la tasa del IVA, del 10 al 12 por ciento, realizado en 2001 por medio del *Decreto 32-2001* del Congreso de la República; b) la aprobación de la denominada popularmente ley antievasión, promulgada por el Congreso de la República en 2006 (*Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria*) y que incluyó una serie de disposiciones encaminadas a fortalecer las capacidades de la Administración tributaria, además de crear el sistema de retenciones del IVA; c) la aprobación del *Decreto 04-2012* del Congreso de la República, conocido como ley antievasión II, que incluyó otra serie de disposiciones para fortalecer a la SAT; y, d) el *Decreto 10-2012* del Congreso de la República, *Ley de Actualización Tributaria*, que contiene una reforma integral al ISR, aunque sin el poder con el que fuera originalmente diseñada por el Grupo Promotor del Diálogo Fiscal (GPDF).

Gráfica 12

Guatemala: importancia relativa de los impuestos al comercio exterior dentro del total de la recaudación (1995-2013)



Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

La ley antievasión, aprobada en 2006, tenía el objetivo de establecer mecanismos de control que le permitieran a la SAT mejorar y fortalecer la recaudación tributaria, sin crear nuevos impuestos ni aumentar las tasas de los existentes. El decreto que le dio vida se concibió como una medida para recuperar las pérdidas causadas por la aprobación del Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos, especialmente por la desgravación arancelaria que este implicó. La ley fortaleció a la SAT al darle mayor capacidad de fiscalización, pero no aumentó la agilidad de las sanciones y su ejecución, con lo cual queda pendiente el fortalecimiento de la justicia tributaria, materia relevante que hasta la fecha permanece al margen.

La ley antievasión —además de crear el sistema de retenciones del IVA y definir qué contribuyentes ocuparían la función de *agente de retención*— establece un par de figuras muy importantes para la SAT, que hasta la fecha no han sido aprovechadas plenamente: el Registro Fiscal de Imprentas y la bancarización. En la primera, la ley concede a la SAT la facultad de autorizar solamente a un número limitado de imprentas la fabricación de los documentos a utilizar para validar las transacciones mercantiles; mientras que la bancarización exige que para efectos tributarios las operaciones por encima de cierto valor deban realizarse estrictamente por medios bancarios. Esto significa que las transacciones en efectivo que se verifican a lo largo del país por encima del valor establecido en la ley no pueden ser utilizadas para reclamar gastos deducibles o créditos a impuestos.

El *Decreto 20-2006* incluyó, además, la facultad para que la SAT solicite información a terceros en forma periódica o eventual, a efectos de realizar cruces de información; además, endureció los mecanismos de control y documentación para la devolución del crédito fiscal del IVA. No obstante lo anterior, en este cuerpo legal también se creó el régimen optativo para la devolución del IVA, cuyo mecanismo fue objeto de serios señalamientos por parte de la SAT ya que podría generar que algunos contribuyentes, representantes y contadores públicos y auditores, lo utilizaran para el montaje de casos

de defraudación tributaria.

Finalmente, en materia de combate al contrabando, se intentó crear un Consejo Interinstitucional, el cual lamentablemente no tuvo el éxito esperado, sobre todo por la resistencia de algunos agentes económicos a participar directamente en el proceso.

Por otra parte, la reforma fiscal guatemalteca del año 2012 tiene como antecedentes una larga trayectoria: los *Acuerdos de paz*, en 1996, el *Pacto fiscal*, en 2000, y el trabajo de las comisiones de seguimiento a este último. La más reciente de dichas comisiones, el Grupo Promotor del Diálogo Fiscal (GPDF), tuvo el propósito de preparar una propuesta de reforma fiscal integral. El GPDF funcionó entre agosto de 2006 y enero de 2008 y terminó su mandato al presentar su *Propuesta de modernización fiscal*.

Aun cuando la administración del presidente Álvaro Colom (2008-2011) buscó acuerdos para aprobar en el Congreso de la República la propuesta de reforma tributaria formulada por el GPDF, no fue sino hasta los primeros meses del siguiente gobierno, el de Otto Pérez Molina, del Partido Patriota, cuando esto se logró (aunque no sin antes recibir una fuerte revisión de parte de los grupos políticos y empresariales, que redujeron la dimensión del cambio esperado, sobre todo en el ISR, y que ante la premura de esta aprobación incidieron en que finalmente la propuesta saliera a luz con errores de redacción e inconsistencias en el cuerpo legal del documento).

Esta táctica de oportunismo por parte del gobierno actual puede verse desde la perspectiva de que era urgente aprobar la reforma ante el deterioro de los ingresos fiscales y ante un eventual y muy previsible ambiente de confrontación y bloqueo en el Congreso de la República (tipo de ambiente que se ha exacerbado durante el gobierno de Pérez Molina). Por lo tanto, una larga discusión en el Congreso podría haber tenido los mismos resultados que durante la administración de Colom. Desde una perspectiva negativa, cabe indicar que la reforma fue poco discutida con otros sectores, distintos de las cámaras empresariales, y fue aprobada con normas

Tabla 9

Guatemala: principales medidas aprobadas en la ley antievasión II (2012)	
Impuesto	Medidas
ISR	Medidas administrativas: mejores controles para gastos deducibles, normativa para facturas especiales, establecimiento de la obligación de contar con solvencia fiscal.
IVA	Aumento de base: eliminación del crédito fiscal para las facturas de pequeño contribuyente.
Específicos	Impuestos sobre vehículos: establecimiento de multas e intereses por atraso o incumplimiento en el pago. Papel sellado: aumento de las tarifas. Tabacos: establecimiento de una nueva base imponible y nuevas tasas para el impuesto.
Otras	Reformas a la ley antievasión I: se fortalecen los mecanismos administrativos, haciéndolos consistentes con las reformas a las leyes del ISR y del IVA. Adicionalmente, se fortalecen los requerimientos y condiciones para la obligatoriedad de declarar por medios electrónicos.

Fuente: Icefi/Unicef, con base en legislación tributaria.

contradictorias o ambiguas, e incluso sin una preparación adecuada por parte de la SAT.

De hecho, la normativa aduanera que se aprobó en 2012 no entró en vigencia; al inicio, la demora en su aplicación fue producto de la falta de preparación por parte de la SAT, sin embargo, tiempo después también se adicionaron muchas correcciones como consecuencia de inconformidades manifestadas por sectores empresariales.

Como se mencionó previamente, el paquete de reformas aprobadas en 2012 comprendió la ley antievasión II y la *Ley de Actualización Tributaria*. La primera modificó los siguientes impuestos y disposiciones tributarias: impuesto sobre la renta (ISR), impuesto al valor agregado (IVA), reformas a la ley antievasión I (*Decreto 20-2006*), impuesto sobre circulación de vehículos terrestres y marítimos, reformas al *Código Tributario*, y reformas al impuesto al tabaco y al *Código Penal*.

Por su parte, los componentes de la *Ley de Actualización Tributaria (Decreto 10-2012)* son: una nueva ley del ISR, la introducción del impuesto de primera matrícula (Iprima), disposiciones aduaneras, reformas al IVA, reformas al impuesto sobre circulación de vehículos, reformas al timbre fiscal y papel

sellado, y normas sobre vigencia y disposiciones transitorias.

Las reformas al ISR introducen un esquema dual para el pago del régimen de utilidades y rentas de capital, el cual lamentablemente no fortalece la equidad horizontal del impuesto. De manera simultánea, se introducen algunos cambios que pueden mejorar el control de costos y gastos deducibles, y se incorporan, por primera vez, normas relacionadas con el tratamiento de precios de transferencia, lo cual constituye un esfuerzo inicial para avanzar en los temas de tributación internacional (aun cuando ello se haya realizado con algunos errores producto de los procesos de revisión final).

Un cambio importante es que en el ISR se fijó un gravamen del 5 por ciento para los dividendos y, con la idea de armonizar las tasas con el sistema tributario centroamericano, se redujo la tasa marginal máxima del 31 al 25 por ciento para el régimen de ingresos netos.¹⁴ Este cambio, sin embargo, lejos de armonizar la tasa del ISR la distorsionó conforme la tendencia de la región.

La reducción de la tasa marginal máxima del ISR merece un comentario especial, debido a que el GPDF, al proponer la disminución al 25 por ciento de la tasa aplicable, estaba convencido

14 Anteriormente denominado régimen optativo, hoy régimen sobre actividades lucrativas.

de que ello no produciría una reducción en la recaudación tributaria debido a que las mejoras en los controles de costos y gastos — especialmente producto de la eliminación de la posibilidad de deducir algunos aspectos que en el pasado fueron utilizados como escudos fiscales y que habían sido fuente permanente de abusos— producirían que, incluso con tasas más bajas, la tasa efectiva sobre ingresos brutos de los afiliados a este régimen se incrementara.

Lamentablemente, las negociaciones realizadas entre el sector empresarial y el Gobierno de la República dieron al traste con este propósito, porque no solo se redujo la tasa marginal máxima, sino que incluso se incrementaron las posibilidades de deducciones de gastos por parte de los calificados en el régimen general de actividades lucrativas. A partir del segundo trimestre de 2013, esto produjo que la recaudación del ISR en este régimen se redujera como consecuencia de la aplicación de la nueva tasa. El Icefi estima que cuando la tasa vigente definitiva sea del 25 por ciento el país habrá perdido recaudación proveniente del régimen general del ISR al ritmo de Q 86.6 millones mensuales; eso significa unos Q 1,040.0 millones anuales de lo que se percibía en 2012 (0.26 por ciento del PIB).

Otras medidas incluyeron la modificación del impuesto sobre timbres fiscales, del cual se eliminó el pago por la documentación de la recepción de dividendos. También se redujeron las tasas de impuestos para no domiciliados y, lamentablemente, producto de las últimas revisiones, se excluyó del tratamiento tributario los gravámenes a las rentas —especialmente de capital— que perciben los contribuyentes en empresas fuera de plaza (*off-shore*), fuente importante y permanente de evasión y elusión tributaria.

El antiguo régimen general del ISR se transformó en el denominado «régimen simplificado»: los ingresos por debajo de Q 30,000 mensuales seguirían pagando una tasa del 5 por ciento, mientras que por encima de esa cantidad pagarían Q 1,500, más un 7 por ciento por la diferencia entre ese monto y Q 30,000. Este incremento se realizó en forma gradual, ya que en 2013 la tasa fue del 6 por ciento y, un año después, del 7 por ciento.

Adicionalmente, se previó que las personas individuales pudiesen optar al régimen simplificado o de utilidades sin mayor compromiso que avisar a la Administración tributaria, antes del inicio del período fiscal siguiente. Por otra parte, para el régimen de relación de dependencia, o de asalariados, se redujo el número de tramos de renta imponible, así como las tasas aplicables. Se eliminaron todas las deducciones, con excepción del mínimo vital, que aumentó de Q 36,000 a Q 48,000; las contribuciones a la seguridad social; las primas de seguro de vida y las donaciones. También se mantuvieron las exenciones al bono 14 y al aguinaldo. Como algo destacable se eliminó el crédito por la planilla del IVA, el cual fue sustituido por una deducción de hasta Q 12,000 por concepto de este mismo impuesto, pagado en facturas que se presenten en la declaración.

Por otro lado, el objetivo de la aprobación del Iprima fue recuperar la recaudación que a partir de 2004 se dejó de percibir por la aplicación del artículo VII del GATT a la importación de vehículos. Dicho artículo establece que los impuestos al comercio exterior, aplicables en la importación definitiva de una mercancía, se calculan con base en la factura presentada y según su precio de mercado, lo que ha dado lugar a la proliferación de casos de facturas falsas o subvaluadas.

En consecuencia, el Iprima propuso corregir el problema al eliminar los aranceles a los vehículos y reemplazarlos por un impuesto interno que retoma la base imponible a precios de mercado. Al final, la medida aprobada permite la utilización de una tabla de valores para calcular el monto del impuesto, pero también que la base imponible pueda continuar determinándose a partir de la factura. Al respecto, se faculta a la SAT para verificar la autenticidad de esta última, el pago por el monto facturado y la presentación del título de propiedad del vehículo.

Las medidas que contemplan reformas al régimen de aduanas e IVA contienen disposiciones aduaneras, como contraparte nacional al Cauca y Recauca, que tuvieron como propósito fortalecer a la Intendencia de Aduanas de la SAT para un eficaz combate

Tabla 10

Guatemala: principales medidas aprobadas en el Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria	
Impuesto	Medidas
ISR	Nueva ley del ISR.
IVA	Tasas: 5 por ciento para los dividendos; 5 y 7 por ciento para personas naturales; 5 por ciento para el régimen bruto, y 25 por ciento para la renta neta de empresas. Base: se aumenta el mínimo exento para asalariados (hasta Q 48,000); se transforma la planilla del IVA de un crédito a una deducción de la renta imponible, con un tope de hasta Q 12,000. Administrativas: normas de precios de transferencia, capitalización débil. Se reforma el IVA sobre la venta secundaria de bienes inmuebles; se norman las exenciones para iglesias y centros educativos.
Específicos	Se crea el impuesto a la primera matrícula: elimina los aranceles a la importación de vehículos y los sustituye por un impuesto interno. Se duplica el impuesto de circulación de vehículos. Sin embargo, esta medida fue revertida en 2013, por iniciativa del presidente de la República.

Fuente: Icefi/Unicef, con base en legislación tributaria.

al contrabando y la defraudación aduanera. Además, se reformó el IVA con respecto a la segunda y sucesivas ventas de inmuebles, y se normaron las exenciones para iglesias y centros educativos. El pago del IVA se sustituyó por el cobro de timbres por el traspaso de bienes inmuebles.

Aunque la reforma también incluyó la elevación del 100 por ciento de la tasa del impuesto de circulación de vehículos en 2013, en atención a una propuesta del propio Organismo Ejecutivo el Congreso de la República aprobó una rebaja de dicho impuesto, lo cual dejó las tasas aplicables exactamente igual a las existentes antes de la reforma.

En general, la complicada situación fiscal actual de Guatemala se debe, entre otros factores, a la creciente informalidad económica, a la pobre cultura tributaria del país, a la dificultad política de aprobar reformas tributarias, así como a la fragilidad que estas tienen ante recursos de inconstitucionalidad, e incluso ante la acción de determinados grupos de presión.

Un tema que se encuentra pendiente de atender de manera apropiada en la legislación tributaria guatemalteca, y que ha sido objeto de fuerte resistencia por parte de los grupos empresariales, es la formalización de la utilización del criterio de renta mundial,

especialmente para gravar los ingresos de rentas de capital (o de otras fuentes) que colocan los empresarios o funcionarios del sector privado de alto nivel en entes fuera de plaza (off-shore), y que como parte del proceso de evasión/elusión tributaria quedan al margen de los gravámenes correspondientes.

Este esfuerzo —que inició en la reforma de 2012 con el establecimiento parcial de la legislación de precios de transferencia y de capitalización— necesita avanzar hasta concretar el combate a las transacciones guatemaltecas que se realizan en paraísos fiscales y off-shore, como ya lo está haciendo no solo el mundo, sino el resto de Centroamérica.

4.1.3 La Administración tributaria

Fue creada por medio del Decreto 1-98 del Congreso de la República, *Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria* y, para el efecto, se siguió el modelo innovador que se implementó a lo largo de Latinoamérica por medio del cual se consolidó la administración de impuestos internos y de comercio exterior, la cobranza, la fiscalización y la atención al contribuyente en un solo ente. El propósito central del esfuerzo era aprovechar las economías de escala que implicaba la operación, bajo una sola institución, de todos los procesos vinculados con el pago de impuestos,

lo cual fortalecería la posibilidad de disponer de un sistema de cuenta corriente, así como de un mecanismo efectivo de riesgo que apuntalaría el cumplimiento voluntario. También se esperaba lograr una trayectoria creciente de recaudación por medio del aprovechamiento de tecnología procedimental e informática de punta.

En general, la SAT fue propuesta en el marco del proceso de negociación que culminó con los *Acuerdos de paz* suscritos en Guatemala, y se le consideró como una alternativa a las instituciones dedicadas al cobro de los impuestos internos y al comercio exterior. Por ello, además de dársele amplias facultades, se le dotó de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como de personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios. Se esperaba que esta entidad no sufriera de las limitaciones de otros entes dedicados al cobro de impuestos.

Durante muchos años, y especialmente cuando se logró aislar a la institución de la influencia política, pareció que los resultados esperados podrían alcanzarse. Sin embargo, debido a una serie de factores, entre ellos la constante movilidad de los cuadros técnicos institucionales, así como el acomodamiento de algunas autoridades a los designios de funcionarios del Organismo Ejecutivo y

Legislativo, se ha producido un desgaste que, incluso, genera el cuestionamiento dentro de la sociedad si es oportuna la existencia de la SAT. En materia estrictamente recaudatoria, los fundamentos del trabajo de la SAT se orientan a la promoción del cumplimiento voluntario, a la reducción de la evasión tributaria de los impuestos bajo su administración y al aumento de la base tributaria, por lo que para evaluar su trabajo se debe avanzar en el análisis de estas estrategias.

a) El nivel de cumplimiento voluntario

La tarea fundamental de las administraciones tributarias es crear las condiciones de simplicidad tributaria y de percepción de riesgo entre los contribuyentes, motivándolos de esa manera a presentar sus declaraciones tributarias y los pagos correspondientes. Las administraciones tributarias más famosas del mundo son aquellas que han logrado generar entre los contribuyentes la percepción de que serán identificados y que les serán aplicadas, en forma absoluta, las sanciones contenidas en la legislación. Estas últimas, por su parte, también deben presentar cierto grado de rigidez para evitar el arbitraje entre usos diversos de los recursos financieros del contribuyente.

Tabla 11

Recaudación obtenida sin la utilización de métodos coercitivos (2009-2013, cifras en millones de quetzales)

Impuesto	2009	2010	2011	2012	2013*
Sanciones en el caso del ISR	68.4	91	79.8	59.8	61.2
Recaudación total	7,198.80	7,743.50	10,063.30	10,595.30	11,272.20
Porcentaje del nivel de cumplimiento voluntario (NCV)	99.10%	98.80%	99.20%	99.40%	99.50%
Sanciones en el caso del IVA	70.8	76.1	72.4	123.4	61.5
Recaudación total	15,015.50	16,980.40	19,472.20	20,912.90	18,141.30
Porcentaje del nivel de cumplimiento voluntario (NCV)	99.50%	99.60%	99.60%	99.40%	99.70%
Sanciones en el caso del impuesto de solidaridad	9	6.9	6.2	2.8	2.7
Recaudación total	1,826.60	2,530.00	2,571.50	2,844.70	3,182.60
Porcentaje del nivel de cumplimiento voluntario (NCV)	99.50%	99.70%	99.80%	99.90%	99.90%
Sanciones totales	148.1	174	158.5	186	125.5
Recaudación total	31,811.70	34,772.00	40,292.20	42,819.80	39,733.40
Porcentaje del nivel de cumplimiento voluntario (NCV)	99.50%	99.50%	99.60%	99.60%	99.70%

Nota: * cifras de 2013 corresponden a octubre.

Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras de la SAT y del Minfin.

De esa cuenta, el nivel de cumplimiento voluntario (NCV) se puede medir de dos maneras: como el porcentaje de la recaudación que se obtiene por medios no coercitivos dentro del total colectado; y como el porcentaje de declaraciones que son presentadas con pago dentro del total de declaraciones que debieron ser presentadas. En el caso particular de Guatemala, este último índice tiene especial importancia debido al hecho de que la legislación permite al contribuyente presentar la declaración de impuestos como si no tuviera movimiento (a cero), con lo que evade la obligación formal de reportar ingresos y, por ende, la detección de la omisión del pago de impuestos queda sujeta a la posibilidad efectiva de seguimiento por parte de la SAT.

Con respecto a la primera forma de calcular el NCV y de acuerdo con información de la SAT, el nivel de sanciones establecidas al cumplimiento de los principales impuestos del país, durante el período 2009-2013, es sumamente bajo, lo que da la apariencia de un alto nivel de cumplimiento voluntario. Sin embargo, este nivel también puede interpretarse como una muy baja percepción de riesgo, lo que induce a que prácticamente toda la recaudación sea la reportada por los contribuyentes.

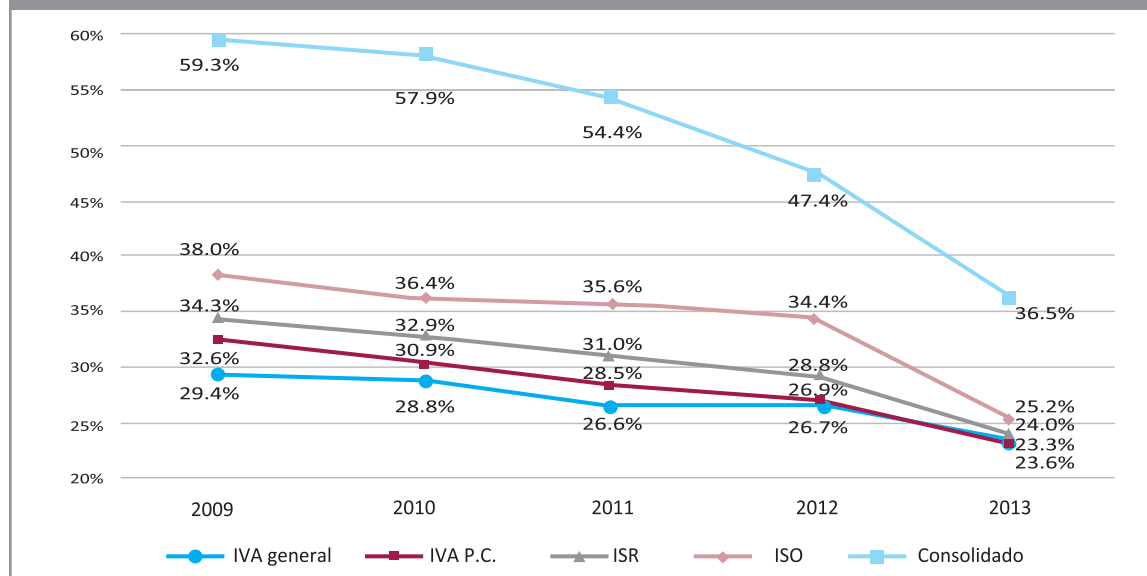
En efecto, las cifras que presenta la recaudación obtenida por medio del cobro de multas, intereses y mora de los tres impuestos más importantes del país reflejan resultados bajos que, al compararlos con la recaudación total, hacen ver que prácticamente toda la recaudación se percibe por la decisión de los contribuyentes de hacer sus pagos oportunamente, lo cual es uno de los objetivos de la administración tributaria (como en efecto sucede en la mayor parte de los países del mundo desarrollado).

No obstante, dado el conocimiento de la poca cultura tributaria de los guatemaltecos, el índice más bien denota una cierta debilidad en el logro de resultados de la actividad de cobranza y fiscalización de la SAT, al extremo de que prácticamente todo lo que se recauda es producto de la decisión del contribuyente, especialmente de aquel que no desea conflictos con el ente tributario.

Como alternativa a este método, para medir el NCV también se puede utilizar el número de declaraciones tributarias que se presentan con pago entre el total de declaraciones que debieron presentarse, lo cual puede ser un mejor indicador para el país dada la debilidad relativa de la SAT. Sobre este particular,

Gráfica 13

Guatemala: nivel de cumplimiento voluntario como porcentaje de las declaraciones que presentan pago de impuestos (2009-2013^{*/})



Nota: ^{*} en 2013, cifras a octubre.

Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras de la SAT.

es importante destacar que la legislación tributaria de Guatemala exige la presentación de declaraciones tributarias con el pago correspondiente; sin embargo, la experiencia muestra que cuando un contribuyente no cuenta con el dinero para hacerlo, siempre tiene la posibilidad de presentar la declaración a cero, o sin movimiento, lo que hace depender la detección y el cobro de multas e intereses del análisis de riesgo que pueda efectuar la SAT.

Adicionalmente, la legislación contenida en el *Código Tributario* hace que las sanciones aplicables a las personas que tratan de engañar a la administración tributaria sean muy bajas (a menos que la SAT los denuncie por defraudación tributaria, lo que condicionaría el cobro a un proceso judicial verdaderamente lento). Por esta razón, la SAT regularmente acepta la aplicación de sanciones bajas, las cuales no son elementos disuasivos para convencer a las personas de evitar dicha práctica.

De acuerdo con las declaraciones tributarias presentadas y conforme la información publicada por la SAT, el NCV muestra la trayectoria descrita en la gráfica 13. Al respecto, se evidencia una tendencia ligeramente decreciente durante los años 2009-2012, así como una fuerte caída en 2013 (lo cual puede estar asociado con los magros resultados recaudatorios que ha obtenido la SAT a partir de dicho año).

Los resultados generales muestran que, a nivel consolidado, menos de un cuarto del total de las declaraciones tributarias que se presentan ante la SAT reporta pago de impuestos. Se denota un mayor nivel de preocupación en el caso del ISR, en donde solo el 25.2 por ciento del total presenta pago; el impuesto de solidaridad (ISO), por su parte, reporta una dramática caída del 59.3 por ciento, en 2009, hasta llegar al 36.5 por ciento de las declaraciones, en 2013.

Por otra parte, los resultados de 2013 muestran un uso considerable de los contribuyentes de la figura de la declaración a cero, lo que indiscutiblemente ha impactado sobre la recaudación. Esta situación puede haberse agudizado por la decisión reiterada del partido de gobierno de aprobar la vigencia de amnistías tributarias, lo que permite al contribuyente aprovechar la figura de presentar declaración

sin pago, ya que si es o no descubierto, siempre puede hacer el pago más tarde pues ya sabe que podrá beneficiarse de las rebajas de multas y sanciones, a pesar de hacer uso del dinero que le correspondía al Estado.

Especial énfasis debe realizarse con el IVA del régimen general, en donde solo el 23.6 por ciento de las declaraciones reporta pago, lo que implica que prácticamente la mayor parte de ellas reporta compras por encima de las ventas, lo que se traduce en un permanente saldo de crédito fiscal a favor del contribuyente. Esa situación solo se puede dar en el largo plazo, como pasa en Guatemala, si se subfacturan sostenidamente los niveles de ventas.

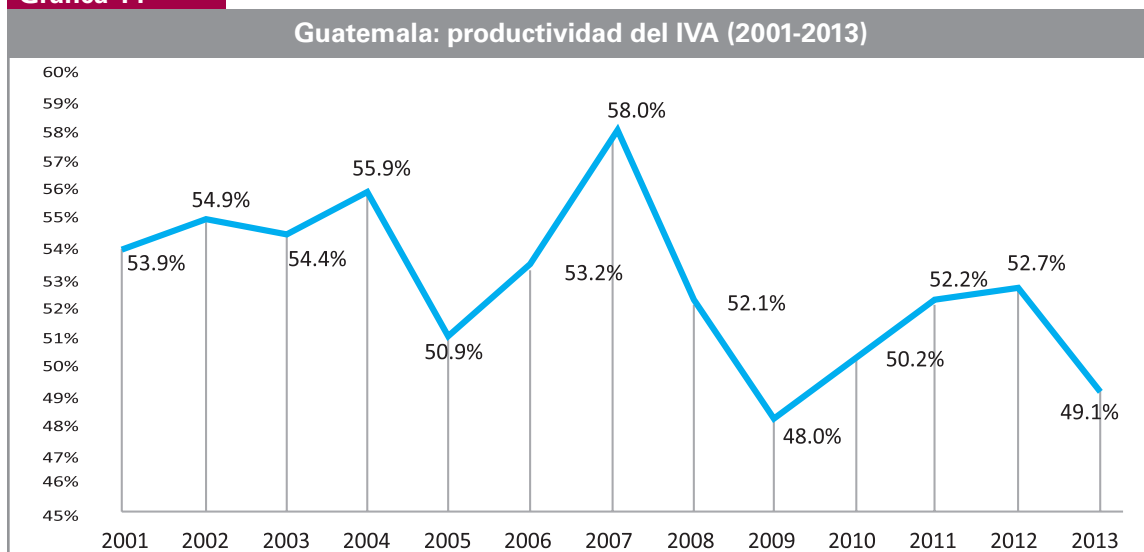
En general, lo que denotan los indicadores mencionados es una escasa capacidad de análisis de riesgo de la SAT, que se agudizó en los últimos años posiblemente por los cambios de funcionarios que se han observado en el gobierno actual.

b) La evasión tributaria y los niveles de productividad de los impuestos

El propósito fundamental de una administración tributaria es aplicar eficiente y eficazmente la legislación tributaria, de tal manera que todos los obligados a pagar impuestos, conforme las determinaciones del Estado, lo hagan en forma oportuna y completa. De esa cuenta, una de las principales medidas de eficiencia de una administración tributaria es el nivel de evasión tributaria y, en sentido complementario, la productividad que se logra de los impuestos, aun cuando esto último también depende de las decisiones de política económica relacionadas con el otorgamiento de tratamientos tributarios preferenciales.

En cuanto a la evasión tributaria y el nivel de productividad de los impuestos, siempre es un desafío establecer el mejor método para realizar la estimación; sin embargo, en general, debido a la carencia de recursos que permitan hacer muestreos sucesivos, se acepta como apropiado el *proxy* que se obtiene por medio de la metodología del potencial teórico.

Esta última sugiere que la productividad de un impuesto es el cociente que resulta de

Gráfica 14

Fuente: Icefi/Unicef, con base en Medina (2014), Banguat y Minfin.

dividir la recaudación efectiva realizada dentro de la recaudación que se obtendría si toda la base gravable teórica del impuesto lo pagara oportunamente.

Al seguir la metodología planteada por Medina (2014) para el caso de Guatemala, se refleja que la productividad del IVA se mantiene, en términos generales, cerca del 52 por ciento de la recaudación potencial. Se observan algunas situaciones excepcionales. La primera se dio en 2007, cuando se percibió el efecto completo del establecimiento del sistema de retenciones del IVA y la productividad alcanzó un nivel del 58 por ciento. Otra situación se dio en 2009 como consecuencia de la crisis financiera internacional, que redujo drásticamente los valores percibidos en las aduanas por la contracción del comercio internacional y que condujo a que la productividad disminuyera hasta un 48 por ciento. Finalmente, para el valor observado en 2013, que alcanza un 49.1 por ciento, puede argumentarse que, aunada al efecto de la crisis financiera internacional está la crisis administrativa en la SAT. Esta última ha tenido, entonces, repercusiones negativas en términos de productividad.

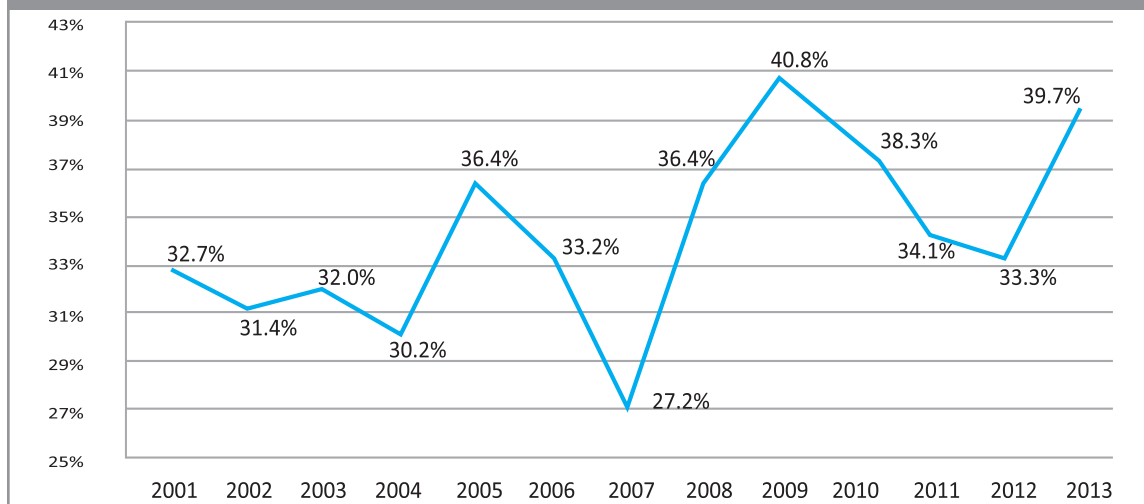
Como complemento del análisis de productividad se encuentra lo referente a la evaluación de los niveles de incumplimiento del impuesto (evasión tributaria). Lamentablemente, en la actualidad no se dispone de estimaciones oficiales sobre dicha

variable por parte de la SAT, aun cuando en ciertos momentos esta clase de información fue calculada y publicada por dicha entidad.

No obstante, si se sigue la metodología propuesta por Medina (2014) se encuentra que los niveles de incumplimiento del pago del IVA alcanzan, para la serie en análisis, en promedio, un 34.7 por ciento, aunque al igual que la productividad referida en la gráfica 14 también se muestran fluctuaciones. Destacan los valores observados en 2007, cuando producto del establecimiento del sistema de retenciones del impuesto se estima que el incumplimiento alcanzó un 27.2 por ciento; mientras que en 2009, debido a la gran crisis financiera internacional, el valor subió al 40.8 por ciento. Las cifras preliminares muestran que para 2013 dicho valor rondaría el 39.7 por ciento, lo que denota un nivel recaudatorio de crisis financiera, sin existir dicha coyuntura *per se*, sino como consecuencia de una aparente crisis institucional.

La situación con el ISR es mucho más complicada debido a que el sistema de canastas establecido para el pago del impuesto no responde necesariamente a la forma de presentar la distribución del PIB por el lado de los ingresos, estimación que realiza el Banco de Guatemala (Banguat). Adicionalmente, en las estadísticas sobre la generación del PIB no existe una separación que indique si las rentas son nacionales o extranjeras.

Guatemala: nivel de incumplimiento tributario del IVA (2001-2013)



Fuente: Icefi/Unicef, con base en datos de Medina (2014), SAT, Minfin y Banguat.

Aun con las limitaciones mencionadas, en el pasado han existido varios esfuerzos por tratar de cuantificar el nivel de evasión del ISR en Guatemala, para lo cual se han utilizado modelos de comportamiento general. Asimismo, se ha tratado de asimilar los resultados de las encuestas de condiciones de vida al sistema tributario del país, con lo cual se han planteado niveles de evasión del ISR que oscilan entre el 40 y el 65 por ciento de la recaudación total esperada.¹⁵

La estimación de la evasión del ISR es muy complicada y no puede considerarse en forma global debido a que cada tipo de renta que conforma el PIB tiene un tratamiento tributario diferenciado. Por ejemplo, antes de la reforma tributaria de 2012 el ISR pagado por los trabajadores respondía a una tasa marginal máxima que oscilaba entre el 15 y el 31 por ciento, dependiendo del monto de renta imponible. Por su parte, las actividades lucrativas,¹⁶ si se realizaban en forma continuada, dependían de una tasa marginal máxima del 31 por ciento sobre rentas imponibles, o del 5 por ciento sobre rentas brutas. Los intereses producto de actividades no continuadas estaban sujetos a tasas del 10 por ciento sobre rentas brutas; y las rentas que eran generadas por sujetos pasivos

no domiciliados en el territorio nacional, dependiendo del tipo de renta, estaban sujetas a una gama de tasas que oscilaban entre el 5 y el 31 por ciento sobre rentas brutas. Después de la reforma de 2012, los tratamientos variaron en tasas, aunque persiste la diferenciación general.

Por otro lado, el uso de las encuestas de condiciones de vida no ofrece la posibilidad de obtener, para las personas jurídicas, la separación de su nivel de ingresos y los tipos de costos y gastos en que incurrir para generar la actividad productiva, lo que podría hacer inutilizables las cifras.

Sin embargo, recientemente Medina (2014) realizó una estimación del nivel de evasión del ISR para dicho régimen, para lo cual empleó datos proporcionados por la SAT que concentran el comportamiento global declarado por los contribuyentes en las declaraciones tributarias de 2012 para el régimen de actividades lucrativas, en sus formas de pago general y optativo. Ello se hizo a partir del dato publicado por el sistema de cuentas nacionales para el excedente de explotación. También realizó una evaluación del nivel estimado de evasión para el régimen de trabajadores en relación de dependencia, a partir de: a) la clasificación de los ingresos de la *Encuesta de condiciones*

¹⁵ Incluso en su edición del 19 de noviembre de 2013, el periódico *Siglo XXI* publicó declaraciones del superintendente de Administración Tributaria, Carlos Muñoz, quien establecía que el nivel de evasión del ISR era del 67 por ciento del total (aunque no se conoce documento formal que respalde tales declaraciones).

¹⁶ Entre las que podían incluirse las rentas por la actividad financiera o inmobiliaria.

de vida (*Encovi*) de 2011; b) el dato del sistema de cuentas nacionales publicado para el efecto; y c) el total de trabajadores afiliados y salarios pagados reportados por el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS).

De acuerdo con este procedimiento, el nivel de evasión estimada para 2012 ascendía aproximadamente a un 40.3 por ciento en el caso del régimen de actividades lucrativas, y a un 40.3 por ciento en el caso de trabajadores en relación de dependencia. Esto denota niveles de productividad del impuesto del 59.7 y el 51.4 por ciento, respectivamente. En el análisis de la evasión del ISR para actividades lucrativas, Medina (2014) hace un descubrimiento que aleja los resultados obtenidos de los presentados en estudios previos, y que únicamente pueden ser observados a partir del análisis microeconómico del comportamiento empresarial.

La evaluación muestra que los contribuyentes del ISR del régimen de actividades lucrativas reportan un nivel de gastos deducibles por el orden del 96 por ciento del total de las rentas brutas obtenidas, lo que deja únicamente lugar a una renta imponible del 4 por ciento de los ingresos brutos del período. Esto último es pagado al fisco por medio de dos métodos fundamentales: el anticipo que representa el ISO y los pagos trimestrales a cuenta del impuesto.

En la liquidación del ISR, los contribuyentes reportan una serie de gastos deducibles totalmente permitidos por la ley guatemalteca que, en condiciones normales, no forman parte de la generación del valor agregado económico y que por supuesto no son considerados por el Banguat para la formulación de la distribución del PIB por el método del ingreso. Entre los principales rubros incluidos y que implican un alejamiento del impuesto potencial, se encuentran:

- Las sumas que se invierten en la construcción, mantenimiento y funcionamiento de viviendas, escuelas, hospitales, servicios de asistencia médica y salubridad, medicinas, servicios recreativos, culturales y educativos, etc.
- El valor de las tierras laborales que los propietarios de empresas agrícolas adjudican en propiedad a sus trabajadores.

- Los pagos por primas de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos.
- Las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes.
- Los gastos en seguridad, tanto para la planta como para los propietarios y funcionarios de la empresa.
- Las asignaciones para formar las reservas técnicas computables.
- Las amortizaciones y depreciaciones.
- Las pérdidas cambiarias provenientes de las compras de divisas para operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas.
- Las reservas para cuentas incobrables.
- Las donaciones.
- Otros gastos menores.

Conforme a los montos reportados en las declaraciones de los contribuyentes del régimen sobre actividades lucrativas —especialmente los correspondientes al régimen sobre rentas netas—, y considerando un comportamiento similar para los que reportan ingresos brutos, se estima que las deducciones por estos conceptos (que no son evasión tributaria, pero que tampoco pueden ser considerados como gasto tributario porque forman parte de la regla de comportamiento general aceptado, aunque menoscaban la productividad del ISR) alcanzaron en 2012 los Q 74,900 millones, es decir, alrededor del 55 por ciento de las rentas totales declaradas.

En consecuencia, puede decirse que la mayoría de empresarios inscritos en el régimen de actividades lucrativas del ISR —en especial los calificados actualmente en el régimen general— no evaden el pago de impuestos, sino reportan deducciones legalmente autorizadas. En todo caso, corresponde a la SAT verificar su pertinencia.

En cuanto a los trabajadores en relación de dependencia, la principal fuente de evasión se detecta en el traslado de pagos mediante entidades fuera de plaza (*off-shore*) para aparentar que el pago fue generado en territorio extranjero; sin embargo, sí forman parte de la consideración del Banguat en cuanto a las rentas producidas en el país.

Tabla 12**Guatemala: percepción de riesgo del contribuyente con respecto a las acciones de la SAT (2010-2013)**

Concepto	2010	2011	2012	2013
Auditorías realizadas	6,335	5,247	6,437	4,564
Contribuyentes con afiliación a impuesto	1,116,996	1,215,169	1,282,093	1,371,864
Nivel de riesgo de ser auditado	0.57 %	0.43 %	0.50 %	0.33 %
Presencias fiscales	161,941	126,137	185,804	198,026
Contribuyentes IVA	798,446	874,391	963,666	1,036,664
Nivel de riesgo de ser visitado	20.3 %	14.4 %	19.3 %	19.1 %
Contribuyentes efectivos	529,837	608,934	684,896	689,852
Contribuyentes con afiliación a impuesto	1,116,996	1,215,169	1,282,093	1,371,864
Porcentaje de base tributaria efectiva	47.4 %	50.1 %	53.4 %	50.3 %

Fuente: Icefi/Unicef, con base en información de la SAT.

En resumen, los niveles de evasión tributaria y la baja productividad de los impuestos se deben, en gran medida, a la falta de capacidad de la administración tributaria para crear percepción de riesgo, pero también a la falta general de una visión de país para enfrentar el problema del no pago de impuestos. Destaca, en este sentido, la poca prioridad que el sistema judicial guatemalteco otorga a la judicialización de los casos de aquellos que son acusados por evadir impuestos o defraudar al fisco.

Debido a que ninguna administración tributaria del mundo tiene la posibilidad de controlar a la totalidad de los contribuyentes bajo su supervisión, una de las funciones más importantes de la SAT es crear percepción de riesgo, de tal manera que el contribuyente sienta que existe la posibilidad de ser detectado, tanto si no se inscribe, si deja de presentar sus declaraciones tributarias, si evade el cumplimiento de sus obligaciones formales y, por supuesto, si evita pagar los impuestos correspondientes.

Por ello, el número de acciones intimidatorias que realice la SAT, particularmente el tipo de ellas, es fundamental para crear percepción de riesgo e incrementar la base tributaria nacional. En los procedimientos acostumbrados por la SAT priman acciones denominadas «presencia fiscal», las cuales responden a técnicas de barrido y que, en esencia, lo único que persiguen es verificar la facturación de las ventas de bienes y servicios que se realizan.

Lamentablemente no se dispone de información sobre cuántos contribuyentes fueron efectivamente visitados, sino solo se conoce cuántas presencias fiscales fueron ejecutadas. Por ello, atendiendo al mecanismo de trabajo, es altamente probable que un contribuyente que tiene varios establecimientos reciba la visita de los auditores de la SAT para verificar el cumplimiento formal de sus obligaciones de facturación más de una vez al año.

Si por un lado se toma la información presentada en las memorias de labores de la SAT (véase tabla 12) y por el otro se asume que cada visita de presencia fiscal equivale a la verificación de un contribuyente, se tiene que, en promedio, el porcentaje de contribuyentes visitados anualmente es de alrededor del 19.0 por ciento, cantidad que bajo los supuestos mencionados puede parecer respetable.

Sin embargo, la eficacia de esta técnica es cuestionable, tanto para aumentar el nivel de cumplimiento tributario como para detectar incumplimiento de obligaciones formales.

De acuerdo con información de la SAT, en 2013 se establecieron 668 sanciones mediante las cuales se inició un proceso de cierre temporal. Ello equivale a un 0.3 por ciento de las visitas realizadas. Si se toman en cuenta los datos del nivel de evasión mostrado previamente, se tiene que el procedimiento no tuvo los efectos deseados para fortalecer el pago del

impuesto.

Esta afirmación también se sustenta con los datos de la tabla 12 que permiten establecer que solo alrededor del 50 por ciento de los contribuyentes registrados y afiliados forman parte de la base tributaria efectiva, es decir, aquellos que cumplen con el pago efectivo de sus impuestos y, por supuesto, con la atención de sus obligaciones formales. Este porcentaje se ha mantenido relativamente constante en los últimos años, e incluso se deterioró en 2013. En ese sentido, parece ser un buen momento para evaluar la productividad de la estrategia referida.

Es pertinente comentar que la carencia de datos de la SAT no permite medir de mejor forma el tamaño de la base tributaria de los contribuyentes, pues no se presentan registros estadísticos sobre aquellos contribuyentes que liquidan sus operaciones estrictamente por medio de retenciones, lo que da lugar a la apariencia de que el único que efectivamente cumple es el que entrega los impuestos a las cajas fiscales. No obstante y tomando en consideración el aspecto antes indicado, de acuerdo con la memoria de labores de la SAT correspondiente a 2013, el número de contribuyentes efectivos (aquellos que presentan el pago de algún impuesto, con excepción del impuesto de circulación de vehículos) fue de 689,852. En otras palabras, alrededor del 11.5 por ciento de la población económicamente activa (PEA).

Finalmente, cabe indicar que un elemento adicional de preocupación en la gestión de la SAT es el nivel de percepción de riesgo por parte de los contribuyentes. Conforme datos presentados en la tabla 12, para 2013 existe una probabilidad del 0.33 por ciento de recibir una auditoría en las operaciones que se realizan si el contribuyente se encuentra registrado en la SAT; el riesgo es totalmente inexistente si el contribuyente no se encuentra debidamente inscrito.

4.2 EL GASTO TRIBUTARIO

En mayo de 2000 se suscribió en la ciudad de Guatemala el documento «Pacto fiscal para un futuro con paz y desarrollo», producto de un trabajo largo y profundo de la Comisión de Seguimiento del Pacto Fiscal.

En este documento (compromiso 4 del capítulo II, «Ingresos del Estado») se estableció que:

Se impulsará la conformación gradual de un sistema tributario eficiente, mediante la revisión, en el año 2000, de los privilegios, exenciones y exoneraciones fiscales existentes, con el objeto de eliminarlos gradualmente. Los privilegios, exenciones y exoneraciones que se mantengan y aquellos que se decida eliminar de manera gradual, deberán, a partir del año 2001, y mientras estén vigentes, cuantificarse y registrarse en un apartado especial en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado y en la Contabilidad del Estado. Atendiendo a la situación cambiante de la economía nacional e internacional y previa calificación de la Instancia de Seguimiento de Implementación del Pacto Fiscal, podrá, en situaciones extraordinarias y sujetas a una evaluación económica y social, considerarse la aprobación de nuevos privilegios, exenciones y exoneraciones fiscales, evitando erosionar los ingresos tributarios y definiendo claramente la temporalidad de las medidas.

Cabe indicar que el problema del otorgamiento de tratamientos tributarios preferenciales tiene dos dimensiones: la sustracción directa de recursos por la vigencia del trato especial y la creación de zonas grises de cumplimiento que son aprovechadas por los contribuyentes, para que por medio del «estiramiento» de lo contenido en dichos privilegios se reduzca el nivel de cumplimiento tributario general (incluso por medio de la utilización de técnicas de planificación fiscal agresivas como la simulación tributaria).

Por ello, lo mejor para los países en desarrollo que disponen de administraciones tributarias débiles es la no existencia de tratamientos especiales, de manera que la aplicación de los impuestos sea simple y de fácil comprensión.

No obstante, si se estima pertinente el otorgamiento de un tratamiento especial, este debe ser concedido como consecuencia de un análisis técnico socioeconómico que lo considere apropiado, que garantice el

cumplimiento de sus objetivos, y que proponga su delimitación legal para que sea claro y evite el aprovechamiento de vacíos legales.

Durante muchos años —aunque con ciertos problemas de consistencia dinámica, especialmente producida por el cambio de año base del PIB por parte del Banguat—, la SAT tomó bajo su responsabilidad la estimación del gasto tributario. Con esta intención, produjo dos documentos: uno que se acompañó al proyecto de presupuesto de ingresos y gastos del Estado de cada año, en donde se daban a conocer los montos globales de los tratamientos tributarios especiales; y uno más específico que se publicaba en el portal de la SAT, en donde se detallaba con un muy buen grado de profundidad tanto la metodología de cálculo, como las estimaciones del gasto tributario para cada impuesto y para cada uno de los rubros que la legislación tributaria nacional contempla.

El primero de los documentos sigue generándose, aunque muestra una variación muy significativa en los valores presentados a partir de 2014, teóricamente por la vigencia de la reforma tributaria implementada por el *Decreto 10-2012* del Congreso de la República. Lamentablemente, dicha publicación no explica la causa de las fuertes fluctuaciones presentadas entre un año y otro de cálculo.

El segundo documento que, además de fortalecer el análisis tributario, cumplía con el compromiso derivado del *Pacto fiscal* y creaba una percepción de transparencia en la gestión de la SAT, desapareció a partir de 2013. En consecuencia, el último documento disponible es el publicado en 2012, el cual contiene una estimación del monto de los privilegios fiscales otorgados durante los períodos 2010-2011, previo a la aplicación de la reforma tributaria.

El documento de referencia establece que, para 2011, el gasto tributario representó el 8.4 por ciento del PIB; sin embargo, debido a la reforma tributaria implementada y la supresión de muchos de los mecanismos de deducción que tenían los trabajadores en relación de dependencia, se estima que este valor debió disminuir significativamente a partir de 2013. El «Proyecto de Presupuesto de Ingresos y Gastos del Estado» para el ejercicio 2015 considera

que el valor total del gasto tributario asciende a alrededor del 2.5 por ciento del PIB, aunque no especifica qué lo comprende y tampoco explica el porqué del cambio de valores ya publicados para 2014.

No obstante, el último documento de profundidad publicado por la SAT (2012), que responde a una sucesión de procedimientos bien documentados, contiene información de mucha importancia que da a conocer los principales efectos tributarios en 2011 (Medina, 2014):

- a. Debido a las industrias calificadas en los regímenes de maquilas y zonas francas, el Estado de Guatemala dejó de percibir alrededor del 0.36 por ciento del PIB, unos Q 1,325.1 millones. El tratamiento especial consiste principalmente en la exención del pago del ISR y el ISO, así como en las compras que se realizan en el mercado local de bienes y servicios dirigidos a la producción.
- b. Los procesos de intermediación financiera —especialmente producto de la exención del pago de impuestos por los intereses resultantes de negociaciones de valores emitidos por entes públicos o privados, en particular de aquellos emitidos por sociedades mercantiles que se negocian en la bolsa de valores— implicaron dejar de percibir alrededor del 0.34 por ciento del PIB, unos Q 1,245.9 millones en 2011.
- c. Los servicios que prestan los entes que se califican ante la administración tributaria como asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, culturales, de asistencia, servicio social, religiosas, cooperativas, etc., generaron un gasto tributario que ascendió a alrededor del 0.64 por ciento del PIB, unos Q 2,387.9 millones, lo que constituye la principal fuente de filtración tributaria. La existencia de este tratamiento especial ha generado que muchas empresas privadas con fines de lucro —entre ellas muchas vinculadas con el campo médico y cooperativo— se registren y simulen prestar servicios a sus asociados y, por ende, no estén sujetas al pago de impuestos.
- d. Las universidades y colegios privados — que cuentan incluso con grado de exención tributaria elevado a rango constitucional— percibieron beneficios que alcanzaron alrededor del 0.29 por ciento del PIB, unos Q

1,080.6 millones.

- e. Las compras que realiza el IGSS y las ventas de medicinas antiretrovirales que reportan las entidades dedicadas a la actividad farmacéutica representaron en 2011 cerca del 0.15 por ciento del PIB, unos Q 552.0 millones.

Afortunadamente, el tratamiento tributario preferencial para los elementos mencionados en los incisos previos (con excepción de la reducción de la tasa marginal del ISR para actividades lucrativas) es constante, por lo que se puede realizar una extrapolación de las cifras mostradas a partir del comportamiento económico de los últimos años.

Por ello, siguiendo la clasificación presentada por Medina (2014) y la variación en la actividad económica de los últimos dos años, se realiza una estimación del valor esperado del gasto tributario para los tratamientos especiales ya mencionados.

Los datos de la tabla 13 muestran que los valores estimados para 2013, correspondientes a la pérdida de ingresos tributarios producidos

por actividades económicas seleccionadas, ascienden a cerca del 2 por ciento del PIB. Entre estos, destacan: a) las industrias, especialmente aquellas relacionadas con maquila y zonas francas, con 0.39 por ciento del PIB; b) las asociaciones, fundaciones, cooperativas, etc., que son clasificadas como «otras actividades» y que implican cerca del 0.69 por ciento del PIB en gasto tributario; y c) los gastos relacionados con la intermediación financiera, que representan cerca del 0.37 por ciento del PIB.

Un gasto tributario por el orden del 2 por ciento del PIB podría considerarse de muy baja envergadura; sin embargo, si se compara que Guatemala tiene una carga tributaria por debajo del 11 por ciento del PIB, resulta que por privilegios tributarios se deja de percibir cerca del 25 por ciento de la recaudación observada.

4.3 DEFINICIÓN DE POTENCIALES ESPACIOS FISCALES POR EL LADO DE LOS INGRESOS

Desde una perspectiva técnica, encontrar espacios fiscales para incrementar el financiamiento a los programas dirigidos a

Tabla 13

Guatemala: estimación del gasto tributario para tratos especiales seleccionados (2013)

Sector económico	ISR	ISO	IVA	DAI	IDP	IDC	Totales	Porcentaje del PIB
Construcción	-	-	122.5	-	-	-	122.5	0.03 %
Enseñanza	677.6	-	435.7	46.4	0.1	-	1,159.7	0.31 %
Industrias	718.6	484.9	230.4	-	-	0.2	1,434.2	0.39 %
Intermediación financiera	413.7	-	962.8	-	-	-	1,376.5	0.37 %
Otras actividades	1,506.0	-	1,047.6	8.3	-	-	2,561.9	0.69 %
Servicios sociales y de salud	-	-	592.4	36.9	0.3	-	629.5	0.17 %
Suministro de electricidad, gas y agua	-	-	-	-	4.9	-	4.9	0.00 %
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	-	-	-	-	6.8	-	6.8	0.00 %
Totales	3,315.9	484.9	3,391.4	91.6	12.1	0.2	7,296.1	1.97 %
Porcentaje del PIB	0.89 %	0.13 %	0.91 %	0.02 %	0.00 %	0.00 %	1.97 %	

Fuente: Icefi/Unicef, con base en información de la SAT.

la niñez y la adolescencia en Guatemala no es una tarea difícil. La dificultad de lograr los aumentos deseados radica más bien en una voluntad política firme para adoptar una serie de medidas que, indiscutiblemente, afectarán los intereses de muchas personas, personas que durante gran cantidad de años se han acostumbrado a la situación permanente del poco pago o del no pago de impuestos.

Este comentario encuentra validez empírica en una serie de estudios realizados con el propósito de determinar cuál es la capacidad tributaria real de los países del mundo, entre ellos Guatemala. Uno de los más importantes realizados en los últimos tiempos es el de Pessino y Fenochietto (2010), en donde a partir de la información de 96 países se concluye, con datos de 2005, que Guatemala tiene una capacidad tributaria de entre el 27.6 y el 29.9 por ciento. En ese sentido, cabe subrayar que el nivel de esfuerzo tributario que se realiza actualmente es muy bajo.

En consecuencia, sí existe mucho campo por avanzar, tanto en el ámbito de la legislación tributaria como en el de fortalecimiento de la administración tributaria. Por supuesto, también es preciso avanzar en la regulación del gasto tributario vigente. Tomando en cuenta estas perspectivas, las recomendaciones que podrían implementarse para obtener resultados satisfactorios en el corto y mediano plazos se detallan en los apartados siguientes.

4.3.1 Espacios vinculados con modificaciones a la legislación y a la estructura tributaria

La reforma tributaria implementada en 2012 tuvo como propósito mejorar la recaudación; sin embargo, falló en algunos elementos fundamentales:

- a. La negociación que realizó el Gobierno de Guatemala con el sector privado, previo a la aprobación de la reforma en el Congreso de la República, redujo su propia potencialidad debido a que se introdujeron modificaciones que al final imposibilitaron crear un sistema tributario más general y equitativo.
- b. Si bien teóricamente la decisión política

del Gobierno de retroceder en el aumento del impuesto a la circulación de vehículos favoreció a cerca de un millón de propietarios, dejó al Estado sin una buena cantidad de recursos que bien pudieron haber sido utilizados para mejorar las condiciones socioproductivas del país. De igual forma, los pasos hacia atrás en la legislación que fuera originalmente aprobada para crear el sistema sancionatorio para las infracciones por operaciones aduaneras hicieron que al final la situación en la aplicación de sanciones de impuestos al comercio exterior siguiera, en esencia, igual.

- c. La falta de decisión y voluntad política para aprobar un régimen de tributación simplificada que aplique al sector informal y que no esté vinculado con el IVA.
- d. La decisión del Gobierno de conceder nuevas deducciones y gastos tributarios a ciertos sectores empresariales, que hizo que en la realidad los afiliados al régimen general de actividades lucrativas del ISR paguen un monto menor al que reportaban históricamente.

Sobre el primer aspecto, resulta de primordial importancia la implementación de una reforma tributaria que introduzca gravámenes sobre las rentas que los residentes guatemaltecos perciben en el exterior, y que hoy son utilizadas para planificación fiscal agresiva y elusión de impuestos. Es preciso recordar que esos guatemaltecos se benefician por los servicios que el Estado ofrece dentro del territorio nacional.

El primero de los pasos debe girar en torno a la decisión de introducir dentro de las rentas gravables aquellos intereses, sueldos, salarios y honorarios que los grandes capitalistas del país reportan como obtenidos fuera del territorio nacional, y que en la realidad son simplemente planificados por medio de la utilización de la banca fuera de plaza (*off-shore*).

Colateralmente, debe revisarse y revitalizarse el capítulo de Normas de Valoración del ISR, el cual sufrió una serie de alteraciones que dejaron prácticamente inutilizable gran parte de la legislación de precios de transferencia emitida por el país. En este sentido —y tomando en cuenta la manera como lo han realizado algunos

países— resulta de vital importancia avanzar en la creación de tratos discriminatorios hacia las negociaciones que llevan a cabo agentes económicos internos con entidades registradas en territorios calificados como paraísos fiscales, con el fin de desincentivar el uso de los mismos para evitar el pago de impuestos.

La utilización de paraísos fiscales como mecanismo para la planificación fiscal agresiva que efectúan muchos exportadores e importadores guatemaltecos representó, de acuerdo con «The Implied Tax Revenue Loss from Trade Mispricing», estudio del Global Financial Integrity (2010), una pérdida promedio anual de ingresos por el orden del 12.1 por ciento de los ingresos totales del país.

Si se extrapola este valor, que se asume constante para el presente documento, los impuestos que se dejarían de percibir representarían un mínimo del 1.4 por ciento del PIB, aun cuando el efecto debiera ser obtenido en forma secuencial durante varios años de implementación. Entre las acciones que en la materia han adoptado diferentes países y que han tenido mucho éxito se encuentran: el reconocimiento de un país como paraíso fiscal; la decisión de aplicar sanciones tributarias (tasas diferenciadas) a las transacciones que se realicen en dichos territorios; el establecimiento de retenciones en la fuente por los impuestos que potencialmente podrían ser obtenidos.

Otro elemento en que se debe avanzar es en la homogeneización de las tasas tributarias del país con las de los vecinos centroamericanos, lo cual no solo contribuirá con el proceso de unión

aduanera al facilitar la aplicación del *principio de país destino*, sino que evitará la utilización de precios de transferencia regional.

De acuerdo con la tabla 14, la tasa marginal máxima aplicable en la región para el caso del IVA es del 15 por ciento, aun cuando Costa Rica y El Salvador tienen una tasa estatutaria del 13 por ciento, mientras que Guatemala conserva una tasa del 12 por ciento que, adicionalmente, tiene una serie de filtraciones producidas por la existencia de tratamientos especiales a determinados grupos sociales y actividades económicas.

Es importante comentar que incluso El Salvador y Costa Rica se encuentran en la evaluación de reformas tributarias, por lo que no sería raro encontrar una elevación de la tasa marginal máxima de este impuesto.

En cuanto al ISR, la reforma tributaria de Guatemala fue concebida a partir de la premisa de eliminar muchas de las deducciones que practicaban los empresarios, lo cual produciría que, aun cuando se disminuyera la tasa marginal máxima, el pago efectivo sobre ingresos brutos creciera. Lamentablemente, la negociación del Gobierno con el sector privado no solo permitió la rebaja de la tasa del 31 al 25 por ciento, sino que más bien hizo que las deducciones y los sectores privilegiados con tratamientos tributarios especiales continuaran. En consecuencia, es perfectamente válido y legítimo intentar recuperar la tasa marginal máxima del ISR, si no al 31 por ciento, por lo menos sí a la aplicable en el resto de países de Centroamérica.

Tabla 14

Tasas marginales máximas aplicables en Centroamérica sobre impuestos seleccionados		
País	Impuesto	
	Al valor agregado / sobre ventas	Sobre la renta
Guatemala	12.0 %	25.0 %
El Salvador	13.0 %	30.0 %
Honduras	15.0 %	25.0 %
Nicaragua	15.0 %	30.0 %
Costa Rica	13.0 %	30.0 %

Fuente: Icefi/Unicef, con base en legislaciones tributarias de cada país.

Así, si se asumen productividades similares a las observadas, se estima que un aumento del 1 por ciento en la tasa del IVA en Guatemala produciría un incremento, asumiendo una productividad constante del impuesto, por el orden de entre 0.40 y 0.45 por ciento del PIB. Por su parte, el aumento de la tasa marginal del ISR al máximo observado en Centroamérica, que es del 30 por ciento, generaría una nueva recaudación por el orden del 0.22 por ciento del PIB, asumiendo constante la productividad actual del régimen general del impuesto.

También deben considerarse otros problemas en materia estatutaria que es necesario afrontar para mejorar la recaudación del país. Uno de ellos está relacionado con la necesidad de reorientar, derogar o conglobar algunos impuestos, como el de circulación de vehículos y el de timbres fiscales y papel sellado. Con respecto al primero, definitivamente habría que evaluar la recuperación del aumento que propuso el GPDF y que implicaba una mejora de la recaudación por el orden del 0.1 por ciento del PIB, cantidad que puede parecer pequeña, pero que resulta relevante si se compara con los recursos que son destinados al financiamiento de los programas sociales en Guatemala. En el caso del segundo, habría que evaluar su pertinencia, sobre todo para aquellas especies fiscales cuya producción resulta más cara que el impuesto que representan.

Finalmente, el actual es un momento oportuno para encontrar el mecanismo que permita incorporar al sector informal a la tributación, debido a que en la práctica el porcentaje de contribuyentes que se escudan en la informalidad continuará creciendo gradualmente (a menos de que exista una decisión política firme con respecto a la aplicación de sanciones a las personas que no cumplan con el pago de sus impuestos).

En algunas latitudes del mundo, la utilización de un régimen simplificado que permite a las personas el acceso al crédito y al seguro social, una vez se encuentren solventes de sus obligaciones fiscales, ha sido una herramienta útil. No obstante, esta estrategia podría

ser de difícil implementación debido a la resistencia que enfrenta; lo mismo sucedería con la obligatoriedad de revelar información bancaria a la administración tributaria.

Aun así, es pertinente que se siga insistiendo sobre la revelación de la información bancaria, la cual debe considerarse urgente, no solo para liberar recursos para el financiamiento de proyectos dirigidos a proteger a la niñez y la adolescencia, sino también para cumplir con los estándares de transparencia internacional y evitar, de esa manera, que en el futuro Guatemala pueda ser objeto de sanciones.

Otra alternativa para el combate al sector informal es el establecimiento de un impuesto a las transacciones financieras que sea acreditable al pago de cualquier otro impuesto, de manera que aquellos contribuyentes que prefieran quedarse al margen del cumplimiento de sus obligaciones tributarias contribuyan de todas formas con el equivalente a la tasa del impuesto aplicable a las operaciones financieras que realicen.

Esta clase de impuesto ha sido utilizada con mucho éxito cuando se aplica temporalmente para producir un incremento en la base tributaria, y luego se elimina cuando ya se tiene la información con respecto a las operaciones que con regularidad realizan las personas. Es importante comentar que el propósito de este impuesto no es recaudatorio, sino de control para combatir al sector informal; de esa cuenta, su efecto recaudatorio no se percibiría inmediatamente, sino como una mejora en la productividad del IVA y del ISR.

Finalmente, otra alternativa que ya se encuentra en vigencia en algunas latitudes como México es el establecimiento de un impuesto a las llamadas «comidas chatarra», que perfectamente puede ser utilizado para financiar los programas de combate a la desnutrición.

Al respecto, conviene traer a colación que en México se estableció un impuesto del 8 por ciento a los alimentos no básicos con alta densidad calórica, el cual tiene como propósito tanto reducir el consumo de los productos que generan obesidad como obtener recursos que, en el caso particular de Guatemala, bien podrían

emplearse para mejorar el financiamiento del sistema público de salud. El impuesto de México grava los alimentos no básicos con alta densidad calórica, entre los que se clasifican las botanas (boquitas), productos de confitería, chocolate y demás derivados del cacao, flanes y pudines, dulces de frutas y hortalizas, cremas de cacahuete y avellanas, dulces de leche, alimentos preparados a base de cereales, helados, nieves y paletas de hielo.

Aun cuando un tributo con estas características puede concebirse con un doble dividendo (tanto para la mejora del financiamiento de la salud como para el combate al consumo desmedido de alimentos que producen un alto costo al sistema de salud debido al aumento de la carga de enfermedades crónicas que generan, como la diabetes y la hipertensión) debe tenerse la precaución de que esta clase de medida no caiga en la doble tributación, ya que estos productos en el territorio nacional se encuentran sujetos al pago del IVA. En este sentido, cabe recordar que en el pasado la Corte de Constitucionalidad de Guatemala resolvió negativamente en el caso de algunos intentos de gravar de mejor forma al tabaco y las bebidas alcohólicas.

4.3.2 Espacios vinculados con una mejora en la eficiencia de la administración tributaria

Uno de los campos que ofrece mayores probabilidades para mejorar la recaudación tributaria en el mediano plazo está vinculado con el fortalecimiento y reingeniería de la administración tributaria. Como se mencionó previamente, uno de los propósitos fundamentales de la administración tributaria es crear percepción de riesgo entre los contribuyentes, en el sentido de que pueden ser descubiertos si realizan una declaración en forma irregular.

La SAT debe realizar una verdadera planificación estratégica en donde ponga en primer plano la reducción de la evasión del IVA y del ISR, además de crear los mecanismos para el combate directo a la defraudación y al contrabando aduanero. Las experiencias internacionales hacen referencia al hecho de que en condiciones apropiadas las administraciones tributarias pueden aumentar

sostenidamente la recaudación por medio de una mejora en la productividad de los impuestos que administran. Sin embargo, para lograr un cometido semejante deben reorganizar sus funciones y acoplarlas a las necesidades reales del país.

La SAT puede mejorar de manera sostenida la productividad del IVA y del ISR; sin embargo, para lograrlo debe ejecutar un proceso profundo de reingeniería que deberá contemplar, como mínimo, los siguientes aspectos:

- a.** Establecer un horizonte anual y multianual en la planificación estratégica para el incremento de la productividad de los impuestos. Sobre este tema se sugiere que, al igual que en otros países del mundo, la determinación y el seguimiento de los niveles de productividad y evasión tributaria sean realizados por entes ajenos a la administración tributaria, logrando de esa forma una apropiada rendición de cuentas. El valor de la mejora anual en la productividad, convertido en moneda nacional, equivale a lo que deberá incluirse por concepto de medidas administrativas en el Convenio de Recaudación que se suscribirá con el Organismo Ejecutivo.
- b.** Debido a que el propósito de la SAT es aumentar la productividad tributaria, todas sus acciones deben girar en torno a este objetivo. Por ende, se recomienda una reingeniería del personal disponible con el fin de aumentar el número de funcionarios efectivos dedicados a la fiscalización y a la cobranza tributaria, hasta que llegue a ser cercano a un 50 por ciento del personal disponible.
- c.** Fortalecer los sistemas informáticos de la SAT dedicados al cruce de información, de tal manera que se cuente con la posibilidad, en el muy corto plazo, de presentar al contribuyente una declaración pro-forma que serviría para aumentar el nivel de cumplimiento voluntario del pago de impuestos. El apoyo informático es fundamental, principalmente aquel que permite identificar —por medio de la información de que se dispone en la SAT y de la que se puede obtener haciendo uso de las facultades legales existentes— aquellos espacios fiscales que están siendo

aprovechados por contribuyentes en el mercado nacional para evadir o eludir impuestos.

- d.** Los sistemas de fiscalización deben ser medidos a partir de lo que recaudan, no por el número de actualizaciones realizadas. En general, todo el sistema de control de la SAT debe ser sometido a la aplicación de indicadores de eficiencia, eficacia y productividad, de tal manera que se garantice la rendición de cuentas de los resultados obtenidos por cada puesto de trabajo.
- e.** Igual mecanismo de verificación deberá realizarse con las actividades de cobranza coactiva.
- f.** Las actuaciones fiscales en el campo —es decir, directamente en el domicilio de los contribuyentes— deben ser integrales, lo que implica verificar no solo la facturación de venta, sino determinar la tenencia legal de los bienes que se exhiben, la actualización de los registros contables, etc. Sobre este tema, la SAT debe agilizar los procedimientos; incluso, de ser necesario, por medio de la formulación de propuestas de reformas legales que le permitan contar con el apoyo de las autoridades correspondientes, tanto para el decomiso de las mercancías que no tienen sustento legal de tenencia como para la sanción penal de las personas dedicadas a la venta de contrabando.
- g.** También es pertinente que las actuaciones fiscales no se realicen en forma masiva, sino selectiva, a partir del empleo efectivo de criterios de riesgo. Muchas de las actuaciones de la SAT —sobre todo aquellas identificadas con discrepancias entre las declaraciones del contribuyente y la información obtenida por medio de terceros— deben ser atendidas en las oficinas de la institución para lograr así un mayor nivel de productividad.
- h.** Fortalecimiento de la auditoría a *posteriori*, con el fin de reducir los controles y la discrecionalidad vinculados con las aduanas del país. Las auditorías deben ser practicadas por personal seleccionado, de forma aleatoria, en las bodegas del contribuyente.
- i.** Recuperación del compromiso de transparencia institucional conforme

los lineamientos establecidos para la administración tributaria en el Pacto fiscal. Entre los elementos que deberá incluir dicho compromiso se encuentran la elaboración y publicación de estudios para determinar el gasto tributario y los niveles de evasión de los impuestos principales del país; la determinación del riesgo del contribuyente; y la publicación regular de los resultados de las diferentes actuaciones en materia de recaudación tributaria.

- j.** Creación de un sistema efectivo de carrera administrativa en la SAT, de manera que el superintendente de Administración Tributaria únicamente pueda ser designado por el presidente de la República a partir de la propuesta del Directorio. Los intendentes y demás puestos de dirección deberán ser seleccionados a partir del personal de carrera. Cada puesto en la SAT deberá estar sujeto a rendición de cuentas y metas de ejecución, las cuales, de no alcanzarse, pueden ser causa justificada de destitución.
- k.** Autorización estricta para la impresión de facturas para aquellos contribuyentes que presenten movimiento en sus declaraciones de impuestos. La autorización de facturas debe realizarse en forma limitada conforme la real utilización reportada.
- l.** Aplicación estricta de la ley para aquellos contribuyentes que no cumplan con el pago de sus impuestos, por medio de la presentación de las denuncias correspondientes y procuración de sus resultados.
- m.** Mejora en la capacidad de la SAT para atender los casos vinculados con la legislación de precios de transferencia, capitalización débil y demás temas relacionados con la tributación internacional. Sobre este aspecto, es conocido a nivel internacional que la utilización de precios de transferencia debilita ampliamente la capacidad fiscal de los países, por lo que es urgente que la SAT aplique con eficacia la legislación vigente por medio de la preparación oportuna y eficaz de los cuadros técnicos necesarios.
- n.** Promoción de las reformas legales que permitan fortalecer las capacidades de la administración tributaria en aquellos aspectos que sean necesarios.

Una planificación estratégica de la SAT basada en resultados concretos y con rendición real de cuentas podría producir, en el corto plazo, mejoras que se estiman en alrededor del 1 y el 2 por ciento de la productividad de cada impuesto principal (aun cuando el aumento marginal de dicho valor disminuya en el largo plazo debido al acercamiento en forma asintótica al potencial).

Es muy importante recordar que la recaudación mencionada, que puede derivar del fortalecimiento de la administración tributaria, no se obtendrá por medio del otorgamiento de amnistías tributarias que lo único que producen es un debilitamiento general del nivel de cumplimiento voluntario de los contribuyentes.

4.3.3 Espacios vinculados con la redefinición del gasto tributario

Una de las posiciones políticas más complicadas para un gobierno es la eliminación de un privilegio, lo cual es especialmente válido en el caso de los privilegios tributarios. Ello se debe a que habrá mucha resistencia de parte de los beneficiarios del privilegio, quienes tratarán de argumentar, de múltiples maneras, la ingente necesidad tanto para ellos, como para el país, de mantener los tratamientos especiales.

Obviamente, la eliminación de privilegios tributarios en cualquiera de sus dimensiones conlleva una fuerte resistencia y una pérdida de popularidad para el gobierno de turno. Sin embargo, las decisiones en este sentido que se encuentren bien encaminadas no solo contribuyen a tener una mayor cantidad de recursos disponibles, sino también fortalecen la capacidad de la administración tributaria al eliminar la posibilidad de usar las exenciones como zonas grises de evasión y elusión, y al reordenar el sistema económico al mermar las distorsiones artificiales que existen como producto de las ventajas competitivas creadas de manera espuria.

También es importante recordar que el mecanismo utilizado por la SAT para la cuantificación del gasto tributario consiste en contabilizar lo que se deja de percibir por la vigencia de los tratamientos especiales. En

este caso, se presentan inconsistencias en la información pública para los años 2014 y 2015 contenida en el Proyecto de Presupuesto General de Ingresos y Gastos de 2015; asimismo, se trata de información que en muchas oportunidades proviene de las mismas declaraciones de los contribuyentes. Por ello, la eliminación del trato especial no implica que el monto por concepto de gasto tributario se incrementaría de manera automática en la recaudación, sino que únicamente sería una fracción del mismo (lo que dependerá de la persistencia de la actividad económica que era beneficiada con el gasto tributario).

Igualmente, el Gobierno debe analizar el potencial impacto que la eliminación de algunos de los tratamientos especiales podría causar sobre otras variables macroeconómicas y sociales, tales como el empleo y la atención a algunos servicios, especialmente aquellos dirigidos a las poblaciones más vulnerables.

Un tratamiento especial que históricamente ha sido cuestionado porque ha sido utilizado en forma inapropiada por los beneficiarios, además de que ha favorecido primariamente a muchas de las empresas más grandes del país que no fueron establecidas para los propósitos por los cuales fue creada la ley, es el que se otorga a maquilas y zonas francas. De acuerdo con la estimación realizada, los beneficios en este caso implicaron en 2013 alrededor del 0.39 por ciento del PIB, entre beneficios del ISR, ISO e IVA.

Debido a que numerosas empresas que reciben tratos especiales han existido desde hace mucho tiempo en el país —tales como las embotelladoras de bebidas gaseosas y alcohólicas y los fabricantes de zapatos, entre otras—, se calcula que las empresas que se desmovilizarían serían únicamente aquellas que se dedican a la producción real de maquila, en especial las vinculadas con el vestuario o sistemas similares. Afortunadamente, para los propósitos de este ejercicio, las empresas más grandes beneficiarias del trato especial serían las que se quedarían en el país, por lo que se estima que por lo menos se lograría un incremento en la recaudación tributaria por el orden del 50 por ciento del gasto tributario actualmente ocasionado. De esa cuenta, el aumento recaudatorio oscilaría en alrededor del 0.2 por ciento del PIB.

De igual manera, es apropiada la eliminación de muchos de los tratamientos especiales que hoy se han dado indiscriminadamente a cualquier ente que se califica como «no lucrativo», entre los que se encuentran hospitales, colegios privados, universidades, etc. Lamentablemente, los tratos especiales a los colegios y universidades fueron estipulados de manera poco técnica a nivel constitucional, lo que hace sumamente difícil su eliminación, o por lo menos moderación; por ello, no se estima que en el corto plazo podrían obtenerse recursos de esta fuente.

No obstante, es pertinente la regulación de muchas de las entidades que, aprovechando la figura de «no lucrativa», han procedido a realizar actividades hospitalarias, de consultoría, empresariales, de transporte, cooperativas, etc. Lo más apropiado es que únicamente estén exentas de cualquier impuesto las operaciones que estas entidades realicen con las personas que ya sea dentro de acta constitutiva, libro de actas o que por medio de la aportación de cuotas de asociado, realmente estén asociadas con la institución. Todas las demás operaciones deberían estar afectas al pago de impuestos.

El gasto tributario relacionado con estos entes, de acuerdo con la estimación realizada, es de alrededor del 0.69 por ciento del PIB. Por ello, si las transacciones se limitaran de la manera como se ha referido, más del 50 por ciento de las operaciones serían gravadas con impuestos y, por ende, aumentaría la recaudación. Debido a que en la práctica estos entes continuarían

prestando servicios a sus asociados reales se estima que no desaparecerían, por lo que el aumento de la recaudación sería de alrededor del 0.35 por ciento del PIB.

Otros tratos especiales que no son justificados son la exención del ISR sobre las cédulas hipotecarias que únicamente han engrosado la gran cantidad de beneficios que recibe el sector construcción, dentro de ellos y aun no contabilizados, los otorgados en diciembre de 2013, por medio del Decreto 19-2013. Además, del ISR que se deja de percibir por la exención de los intereses de títulos privados.

Finalmente, es pertinente cuestionar la manera como se controlan las exenciones aplicadas a los tratamientos especiales a las ventas de medicinas genéricas y naturales, las cuales han generado un crecimiento de más del 150 por ciento en los pocos años de su aplicación. El problema sobre este particular es que la exención la aplican las farmacias comunes, por lo que no existe un mecanismo apropiado para la validación real de esta clase de tratamientos.

4.3.4 Total de espacios fiscales por el lado de los ingresos

De acuerdo con la información de los incisos anteriores, se estima que el espacio fiscal que podría obtenerse por el lado de los ingresos asciende a alrededor del 2.21 por ciento del PIB, porcentaje que, en valores de 2015, representaría cerca de Q 10,790.0 millones. Estas estimaciones se alcanzarían aún siendo conservadores en los resultados, especialmente en los vinculados con la mejora de la administración tributaria.

Tabla 15

Espacio fiscal por el lado de los ingresos	
Concepto	Porcentaje del PIB
Aumento del 5 por ciento a la tasa marginal del ISR a personas jurídicas	0.22 %
Aumento del 1 por ciento a la tasa marginal del IVA	0.45 %
Creación de legislación para gravar renta mundial y combate a paraísos fiscales	0.28 %
Aumento del impuesto a la circulación de vehículos	0.12 %
Reducción del 4 por ciento en la evasión del IVA	0.42 %
Reducción del 5 por ciento en la evasión del ISR	0.17 %
Eliminación de gastos tributarios no deseados	0.55 %
Totales	2.21 %

Fuente: Icefi/Unicef, con base en cálculos propios.

4.4 ASPECTOS GENERALES DEL GASTO PÚBLICO

El tamaño del gasto público realizado por el gobierno central de Guatemala es uno de los más pequeños del mundo, aun cuando debido a la falta de herramientas concretas y, de alguna forma, de voluntad política, no existan cifras apropiadas para poder medir y evaluar el tamaño real del sector público consolidado, o por lo menos del sector público no financiero. Por supuesto, tampoco existe una medición efectiva de la incidencia de las acciones gubernamentales.

El nivel de gasto del gobierno central alcanza, desde 1999 a la fecha, en promedio, cerca del 14.3 por ciento del PIB. Ello indica cierto comportamiento cíclico en los años 1999-2000 y 2003-2004, producto del proceso electoral, para luego mantenerse de 2007 a la fecha con valores muy cercanos al 14.0 por ciento, lo cual pareciera haberse convertido en el techo a ejecutar por el gobierno central.

Es pertinente indicar, de acuerdo con las cifras que se ofrecen en la gráfica 16, que el tamaño del gobierno central no parece tener conexión con el tipo de ideología que han manifestado representar los partidos políticos que han ocupado la primera magistratura del país. En efecto, el gasto promedio realizado durante el gobierno de Álvaro Arzú, período en el que el Gobierno alcanzó los niveles actuales, fue del

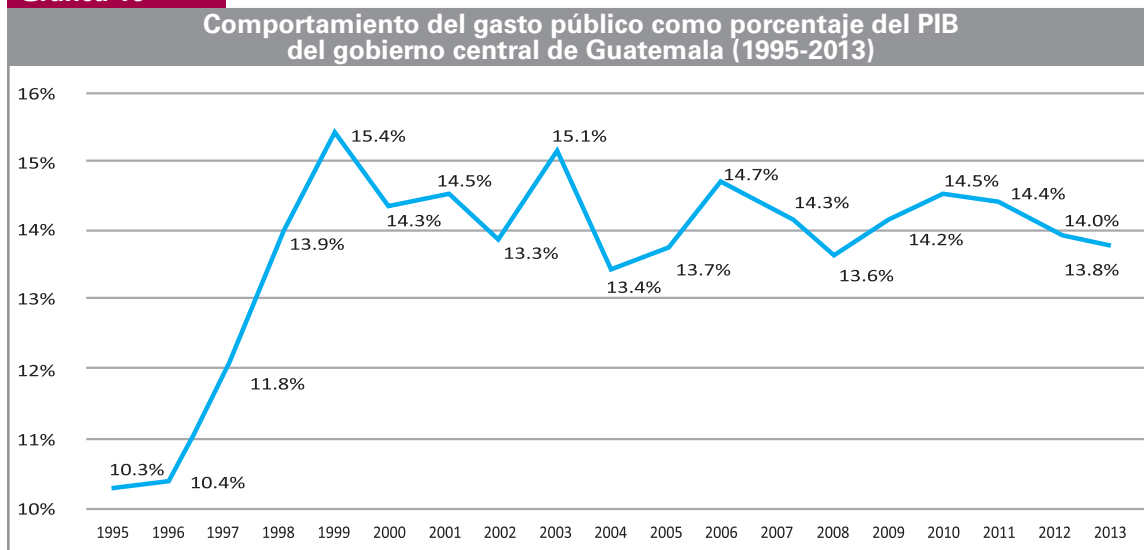
12.9 por ciento (aun cuando en los últimos dos años ya se evidenciara una ejecución media del 14.6 por ciento); el gobierno de Alfonso Portillo, por su parte, presentó una ejecución media del 14.5 por ciento; la gestión presidencial de Óscar Berger reflejó una ejecución del 14.0 por ciento; el gobierno de Álvaro Colom, quien incluso sufrió el efecto de la gran crisis internacional, tuvo una ejecución media del 14.2 por ciento; y, finalmente, el gobierno de Otto Pérez ha presentado una media del 13.9 por ciento durante los dos años de su gestión presidencial, con cierta tendencia a la baja.

Recientemente, en el «ADN Económico de Guatemala», el Banco Mundial (2014^b) comenta lo siguiente:

Guatemala tiene el gasto social más bajo como proporción del PIB en Centroamérica, lo que refleja sus recursos limitados. Además, la falta de una clara priorización en la asignación de recursos públicos en los sectores sociales reduce los beneficios del gasto público a favor de los segmentos más vulnerables de la población. Por ejemplo, si bien algunos programas de educación van dirigidos a los segmentos más pobres, como el programa de alimentación escolar del gobierno, otros, como la provisión de libros de texto, se concentran en áreas urbanas y semi-urbanas. Es más, no existe un fuerte vínculo entre el gasto en salud y educación y algunos de los resultados en estos sectores.

Lo comentado en los párrafos precedentes

Gráfica 16



Fuente: Icfi/Unicef, con base en cifras del Minfin y el Banguat.

permite esbozar algunos aspectos fundamentales sobre el desempeño del gasto público y, de alguna manera, sobre la política fiscal en general:

- La política fiscal se ha convertido en una variable endógena al modelo de estabilidad financiera global del país, por lo que en congruencia con la imposibilidad real de generar mayores ingresos, el nivel de gasto público está sujeto a las necesidades de control de la inflación; por ello, es más importante el control del nivel de precios que el combate a la pobreza o la mejora en la equidad.
- El tamaño del Gobierno no obedece a una planificación de largo plazo, o a la definición de objetivos concretos de planificación ideológica de los partidos que han ocupado la silla presidencial. Esto se traduce, en la práctica, en que cada gobierno ejecuta sus programas en función de la disponibilidad de recursos.
- La imposibilidad sistemática de elevar el nivel recaudatorio del país limita estructuralmente el tamaño del Gobierno, lo que se convierte en la real camisa de fuerza del sector público nacional.

En otro aspecto, no menos importante, el nivel de rigidez del gasto público en Guatemala es significativo, pues gran parte de los recursos tributarios tienen destino específico, incluso estipulado a nivel constitucional. En adición, muchos de los gastos son ineludibles para el mantenimiento del funcionamiento del Estado, tal el caso de las remuneraciones. Entre los destinos específicos más importantes se encuentran los siguientes:

- a. Los aportes constitucionales a las municipalidades, Organismo Judicial, a la Universidad de San Carlos de Guatemala (USAC) y al deporte en general.
- b. La asignación obligatoria de una parte de la recaudación del IVA, conocida como IVA-paz, que implica la colocación de recursos directos a las municipalidades, a los consejos departamentales de desarrollo (Codede), al Fondo Nacional para la Paz (Fonapaz) y a los programas de seguridad alimentaria y nutricional, seguridad ciudadana y educación primaria y técnica.
- c. La asignación definida sobre la recaudación

de impuestos específicos, tales como el impuesto a la circulación de vehículos, al petróleo y sus derivados, al tabaco y sus productos, y a la distribución de bebidas, entre otros, a entes como el Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda (Micivi), el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social (MSPAS), entre otros.

- d. Los aportes establecidos en leyes específicas y que son dirigidos a financiar la SAT, el sistema de justicia, la Procuraduría de los Derechos Humanos (PDH), el Tribunal Supremo Electoral (TSE), etc.

También se consideran como fuente de rigidez presupuestaria el monto que el Gobierno de Guatemala destina al financiamiento de los sueldos de los trabajadores del Estado, el pago a las clases pasivas y, por supuesto, el pago del servicio de la deuda.

Las amortizaciones a los préstamos y a los bonos que forman parte del servicio de la deuda pública generalmente no se consideran dentro del «gasto rígido» que ejecuta el Gobierno Central. Sin embargo, para efectos de la presente investigación, se incluyen como parte de las erogaciones ineludibles del Estado debido a que, ya sea por medio del financiamiento vía impuestos, o por medio de nuevo endeudamiento, es indispensable que dichos compromisos sean cubiertos para mantener abierta la ventanilla crediticia del país.

Como se muestra en la tabla 16, los compromisos del presupuesto que son ineludibles para el funcionamiento del Gobierno ascienden a alrededor del 108.8 por ciento del total de ingresos previstos, lo que hace prácticamente imposible el financiamiento de programas ajenos a lo considerado. En consecuencia, los ingresos previstos no son suficientes para cubrir las diferentes rigideces introducidas por las leyes constitucionales y específicas, así como los gastos que pueden considerarse como ineludibles.

La rigidez establecida por los destinos específicos asciende al 46.5 por ciento de los ingresos corrientes, mientras que los otros compromisos de gasto representan el 62.3 por ciento. Ello hace pensar que, sin considerar

Tabla 16

Compromisos ineludibles del Gobierno central de Guatemala (2013, cifras en millones y porcentajes)			
Conceptos	En millones	Como porcentajes	
		Ingresos corrientes	PIB
Ingresos			
Ingresos corrientes	49,250.3	100.0 %	11.6 %
Ingresos tributarios	46,335.5	94.1 %	11.0 %
Ingresos no tributarios	2,914.8	5.9 %	0.7 %
Compromisos			
Rigideces	22,889.1	46.5 %	5.4 %
Aportes por IVA-paz	9,114.1	18.5 %	2.2 %
Aportes constitucionales	5,992.7	12.2 %	1.4 %
Compromisos de gasto sobre impuestos específicos ^a	2,375.3	4.8 %	0.6 %
Ministerio de la Defensa ^c	1,396.3	2.8 %	0.3 %
Aportes institucionales con ingresos corrientes ^b	4,010.8	8.1 %	0.9 %
Gastos y erogaciones ineludibles	30,684.9	62.3 %	7.3 %
Deuda pública (amortización e intereses)	10,136.1	20.6 %	2.4 %
Remuneraciones	16,967.9	34.5 %	4.0 %
Clases pasivas	3,580.9	7.3 %	0.8 %
Total compromisos de gasto rígidos e ineludibles	50,163.2	101.9 %	11.9 %
Total compromisos de gasto y erogaciones rígidas e ineludibles	53,574.0	108.8 %	12.7 %

Notas:

a/ Impuestos específicos a los derivados del petróleo, vehículos, impuesto único sobre inmuebles (IUSI), timbres, salidas del país, tabaco, bebidas alcohólicas, cemento y cable.

b/ Aportes al sistema de justicia, administración legislativa, administración fiscal, monetaria y servicios de fiscalización, servicios electorales, PDH y otras instituciones.

c/ Aporte no menor al 0.33 por ciento del PIB, Acuerdo Gubernativo 216-2011.

Fuente: Icefi/Unicef, con base en Minfin.

el pago del capital de la deuda, que también resulta ser ineludible, el Gobierno ya tiene predefinido en condiciones normales el destino del 101.9 por ciento del presupuesto.

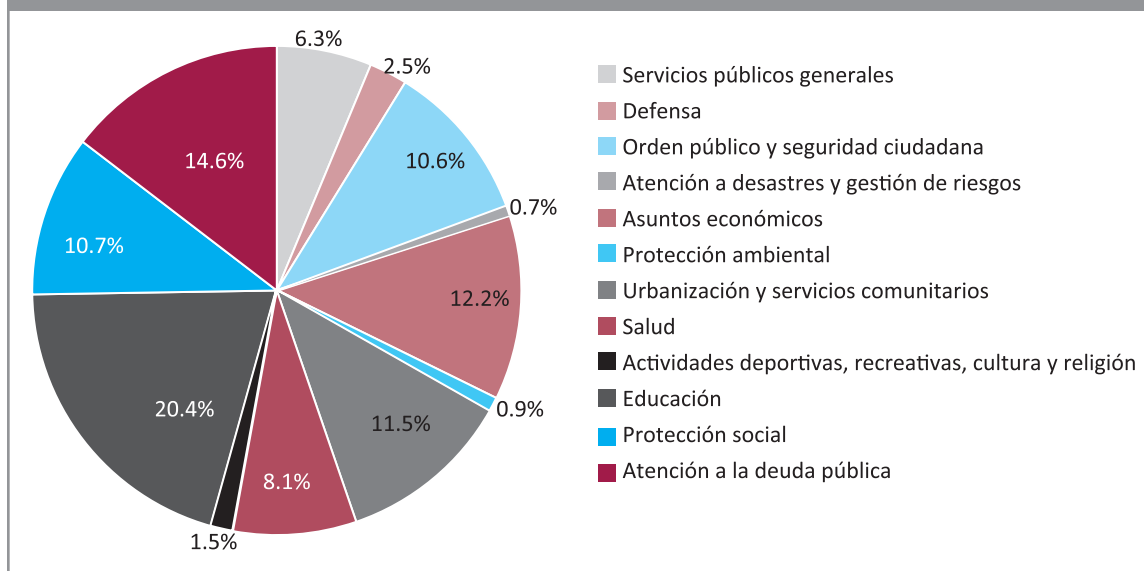
Aun con la rigidez comentada en los párrafos anteriores, los recientes Gobiernos de Guatemala han tratado en los últimos años de atender los compromisos de gasto derivados de los *Acuerdos de paz*, por lo que en la realidad gran parte de los recursos pueden considerarse que tienen propósitos sociales previamente establecidos.

La información contenida en la gráfica 17 muestra la estructura del gasto del Gobierno central ejecutado en 2013 y obtenida mediante el sistema del Clasificador por Finalidad, Función y División que entró en vigencia en enero de 2010. De esta cuenta, se puede

identificar que las finalidades que son atendidas como prioridades son la educación, que ejecuta el 20.4 por ciento del gasto total del Gobierno central; las transacciones vinculadas con el pago de la deuda pública, que concentran el 14.6 por ciento del gasto; la urbanización y servicios comunitarios, a los que corresponde el 11.5 por ciento; los programas de protección social, con el 10.7 por ciento y, finalmente, un 10.6 por ciento se destina al financiamiento del orden público y la seguridad ciudadana.

La trayectoria del gasto ejecutado por el sector público en función de las prioridades mencionadas muestra que estas se mantuvieron constantes durante el período 2010-2013; sin embargo, sí es importante mencionar algunas tendencias que denotan claramente la orientación gubernamental.

Estructura del gasto público de Guatemala (2013)



Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

La primera muestra una tendencia creciente de los gastos asignados a defensa y orden público y seguridad ciudadana. Ello posiblemente obedezca al intento por cumplir los ofrecimientos de la campaña del actual gobierno, la cual giró en torno a la mejora de las condiciones de seguridad física y de propiedad para los guatemaltecos.

La segunda tendencia es la reducción del peso relativo de la protección social, la protección ambiental y los gastos relacionados con asuntos económicos. Ello podría denotar un menor grado de prioridad para la administración actual.

Similar tendencia ha observado la inversión en gastos de salud; sin embargo, en 2013 existe un aumento en la asignación a este rubro debido a la necesidad de cubrir el convenio colectivo de condiciones de trabajo con los trabajadores del sector, lo que implica que no necesariamente una mayor asignación representa una mejora en la cobertura de los servicios.

La cobertura de los gastos vinculados con la educación y la atención al servicio de la deuda, en esencia, se ha mantenido constante.

Conforme la clasificación utilizada por el Minfin, los rubros que identifican los gastos

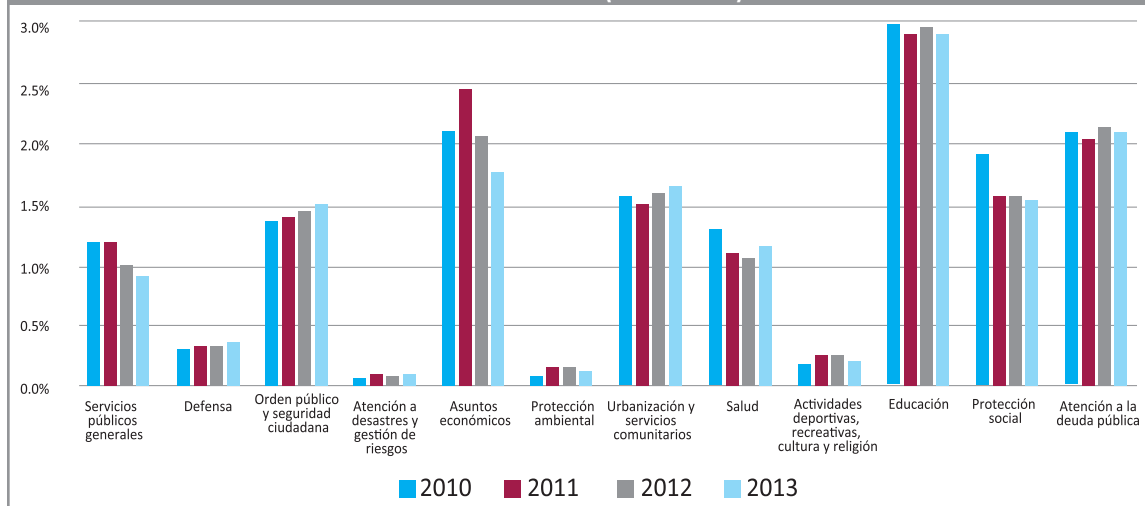
considerados como *gasto social* son aquellos vinculados con las áreas de salud y seguridad social, educación, ciencia y cultura. De acuerdo con ello y de conformidad con la trayectoria de ejecución del período 2010-2013, se muestra que el gasto social promedio durante los últimos tres años presentó un equivalente medio al 5.1 por ciento del PIB, por debajo del 5.7 por ciento del último período presidencial anterior.

La mayor parte del gasto social se orienta al rubro de educación, ciencia y cultura, el cual muestra un promedio de alrededor del 3.2 por ciento del PIB; como fue apuntado previamente, para atender las necesidades de la niñez y la adolescencia este monto se encuentra muy por debajo de lo requerido y de los estándares internacionales.

El rubro de salud y asistencia social, que durante los últimos tres años ha ocupado, en promedio, el 1.8 por ciento del PIB, denota un deterioro si se lo compara con el 2.3 por ciento registrado en 2010. Finalmente, la atención a las necesidades de vivienda —a pesar de que el impuesto a la distribución de cemento tiene parte de sus ingresos como destino específico— muestra un serio retroceso en comparación con 2010, cuando reportó un 0.21 por ciento del PIB, hasta alcanzar un 0.09 por ciento en 2012 y 2013.

Gráfica 18

Guatemala: tamaño del gasto público por finalidad, función y tipo de gasto, con relación al PIB (2010-2013)



Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

El muy bajo gasto disponible y el grado de rigidez presupuestaria dan como resultado que prácticamente sea imposible habilitar nuevos espacios para financiar programas dirigidos a la niñez y la adolescencia en Guatemala, sobre todo si se toma en cuenta la disponibilidad actual de recursos. Por ello, en materia de gasto, el camino a seguir es prácticamente la mejora de la calidad de la ejecución de los entes del sector público.

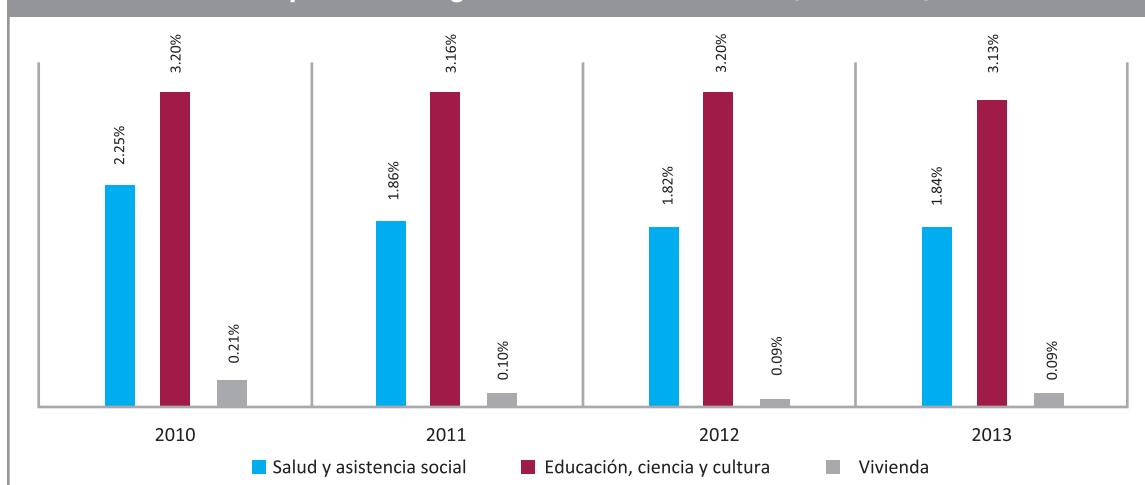
Guatemala no dispone de un sistema de indicadores de gestión que permitan medir con relativa certeza el nivel de eficacia y eficiencia en el uso de los recursos públicos, aun cuando

sea importante que el Minfin haya tratado de implementar un sistema presupuestario basado en resultados desde hace varios años (aunque esto todavía se considere una experiencia piloto).

No obstante, es aceptado entre los círculos políticos y en los análisis de los tanques de pensamiento que uno de los principales elementos que restringe las posibilidades de crecimiento y desarrollo del país es la baja inversión en capital humano e infraestructura física. Por ello, mejorar la calidad del gasto público, permitiendo así habilitar condiciones para alcanzar niveles de crecimiento inclusivo, es una tarea fundamental para el país.

Gráfica 19

Composición del gasto social en Guatemala (2010-2013)



Fuente: Icefi/Unicef, con base en estadísticas del Minfin.

Sobre lo que sí existe información a nivel internacional que demuestra la existencia de mucho campo por mejorar en la gestión del gasto público es sobre el tema de corrupción. En este ámbito, es importante la información que publica la organización Transparencia Internacional en forma regular, según la cual, en 2013, el Índice de Percepción de la Corrupción (IPC), para el caso de Guatemala, fue de 29 puntos. Esta calificación coloca al país en la posición 123 de 177 que fueron objeto de evaluación.

La información de Transparencia Internacional para varios años refleja un retroceso en la percepción de la transparencia en la gestión pública debido a que en 2009 se consideraba al país en la posición 84, mientras que ya para 2011 Guatemala había descendido al puesto 120, aun cuando mejoró ligeramente en el año siguiente, ubicándose en la casilla 113.

La opacidad en la ejecución pública es uno de los temas permanentes de discusión en los círculos académicos, políticos y de la población en general. Todos estos actores argumentan que este fenómeno se manifiesta, entre otros, en la fuerte discrecionalidad en la asignación de obras públicas; el otorgamiento de prebendas o «mordidas» para obtener asignaciones o servicios públicos; la falta de evaluación de la calidad de los subsidios y del gasto público en general.

Sobre ello, y aunque no existe evidencia documental específica, circulan muchos rumores en el ámbito periodístico —y de alguna forma, incluso, en los mismos círculos políticos— en los cuales se estima que en la construcción de obras a nivel estatal y municipal el sobrecosto oscila en alrededor del 30 por ciento del total del proyecto. Gran parte de los señalamientos menciona al Micivi, así como a las municipalidades del país, sobre todo en los consejos de desarrollo y en la ejecución de los programas de asistencia social.

Con el afán de medir la eficiencia en la utilización de los recursos públicos, Acción Ciudadana, en su calidad de capítulo para Guatemala de Transparencia Internacional, publicó en 2013 el estudio «Inventario de los subsidios y transferencias en el gobierno central de la

República de Guatemala». Sin incluir la totalidad de los que pueden considerarse subsidios debido a la poca cultura de información y a la falta de consistencia dinámica en los datos que los entes del Gobierno central dan a conocer, este estudio estima que los subsidios y transferencias ascendieron, en 2012, a Q 4,848.0 millones. También establece que «Las entidades no gubernamentales que reciben transferencias de fondos públicos no son sujetas a constante monitoreo ni exigidas [sic] en la acción de rendición de cuentas. En tal sentido no se tiene evidencia del repercusión e impacto social. [Asimismo,] Entre los programas sociales, no hay padrones confiables en los programas de transferencias, ya que se prestan para la manipulación de duplicidad de personas; incluir personas inexistentes; beneficiar intencionalmente a personas ajenas al sector focalizado; excluir a personas o familias en situación de riesgo» (Acción Ciudadana, 2013).

De acuerdo con información del Minfin, algunos programas sociales que incluyen la entrega de alimentos, los comedores, las Escuelas Abiertas (Jóvenes Protagonistas, a partir de 2012) y las transferencias condicionadas, para 2013, utilizaron el 1 por ciento del gasto total ejecutado y representaron cerca del 0.14 por ciento del PIB.

Para evitar comentarios arbitrarios y poco sustentados en evidencia, la apreciación de estas cifras requiere obligatoriamente de evaluaciones de impacto que permitan revisar el diseño de los programas, su financiamiento, ejecución y la calidad en la entrega de los servicios que proveen para validar, así, que efectivamente producen mejoras en el bienestar de los grupos poblacionales a quienes están dirigidos.

En ese sentido, Acción Ciudadana (2013) establece que «No hay estudios que demuestren la eficiencia intrínseca operativa y administrativa de los programas», por lo que básicamente «[...] la evaluación de los mismos no puede ser realizada debido a que no hay mediciones sobre los impactos sobre el bienestar de la población guatemalteca». En sus conclusiones finales, Acción Ciudadana (2013) establece que «Del total de las transferencias, un 42.6% se destina al componente educación, un 16.1% a alimentación y un 6.7% a salud. Mientras que el restante 25.5% es destinado a otros componentes, del

Tabla 17

Gasto realizado por el Gobierno central en programas sociales (2008-2014, cifras en millones de quetzales y porcentajes)							
Programa	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Bolsas de alimentos	5.1	26.5	13.8	10.6	105.3	160.3	157.3
Comedores	1.8	9.6	9.9	18.4	23.3	31.0	44.4
Escuelas Abiertas / Jóvenes Protagonistas	20.2	65.1	90.5	95.7	23.4	2.6	14.0
Transferencias condicionadas	116.7	968.7	1,138.8	965.7	839.7	385.1	631.5
Total	143.8	1,070.0	1,253.0	1,090.3	991.7	579.0	847.2
Porcentaje del gasto	0.4 %	2.4 %	2.6 %	2.0 %	1.8 %	1.0 %	1.3 %
Porcentaje del PIB	0.05 %	0.35 %	0.38 %	0.29 %	0.25 %	0.14 %	0.19 %

Fuente: Icefi/Unicef, con base en datos del Minfin.

que destacan el subsidio al ingreso familiar, por medio de trabajo e ingresos indirectos afectando la oferta. Este mismo porcentaje contiene los componentes tales como Seguridad, Equidad de Género, Cultura y Ambiente [sic].».

Además de que no se dispone de evaluaciones serias sobre los programas citados, también existen dos subsidios muy cuestionados en el país: el vinculado con el transporte municipal de la ciudad de Guatemala y el programa de compra de fertilizantes.

El subsidio al transporte urbano ha sido concedido desde 1974; inició teóricamente en forma temporal debido al incremento del precio de los combustibles que afectó en aquel entonces la prestación del servicio urbano. Sin embargo, por diferentes causas, este subsidio no solo se ha prorrogado sino que también se ha incrementado, sin que desde aquella fecha haya sido posible encontrar una solución definitiva a un problema que, aunado a la creciente inseguridad, ha producido que en la ciudad de Guatemala circulen aproximadamente un millón de vehículos particulares. De esa cuenta, la capital del país se considera una de las ciudades de la región más difíciles de transitar, en la que sus habitantes utilizan, en promedio, entre dos y tres horas para movilizarse de y hacia sus hogares.

Los beneficiarios directos del subsidio son los empresarios aglutinados en la Asociación de Empresarios de Autobuses Urbanos. Sin embargo, debido a diferentes señalamientos entre los propios empresarios existen fuertes divisiones y confrontaciones con algunas asociaciones alternativas que han nacido de su

mismo seno. Como se observa en los datos de la tabla 18, durante los últimos años el Estado han otorgado al subsidio del transporte urbano cantidades por encima de los Q 300.0 millones, de tal manera que durante el período 2007-2013 se ha asignado a este rubro un monto total de Q 2,179.7 millones.

Si bien existen algunos avances en el funcionamiento del sistema de Transmetro, controlado por la Municipalidad de Guatemala, en los ramales normales de transporte se generan permanentemente quejas de los usuarios con respecto a abusos, buses que no circulan o que circulan únicamente durante ciertas horas del día, personas de la tercera edad a quienes no se les presta el servicio, etc., sin que exista una evaluación oficial del sistema, que sobre todo contemple una propuesta concreta de soluciones a fondo del problema.

Debido a la falta de una alternativa concreta de corto plazo para sustituir a los buses que ofrecen el servicio y que son propiedad privada, la única salida parece ser la eliminación de la entrega del subsidio a los empresarios, evitando así malos manejos en la prestación del servicio. El camino propuesto debiera ser la entrega del subsidio al usuario, por medio de cupones, como se realiza en muchas ciudades del mundo. De esa manera, el Estado pagaría al empresario únicamente el equivalente de los cupones utilizados.

En cuando al otro de los subsidios mencionados, en su informe «Evaluación del Programa de Fertilizantes del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación (MAGA)», publicado

Tabla 18

Guatemala: erogaciones públicas para subsidiar al transporte urbano (2007-2013)							
Concepto	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Transporte del adulto mayor		31.8	29.0	29.1	25.0	25.0	20.0
Urbano general	200.0	340.8	303.5	319.0	346.5	210.0	300.0
Total	200.0	372.6	332.5	348.1	371.5	235.0	320.0

Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

en enero de 2013, el Instituto de Agricultura, Recursos Naturales y Ambiente (Iarna) de la Universidad Rafael Landívar (URL), y la Facultad de Agronomía de la Universidad de San Carlos de Guatemala, concluyen que este programa es uno de los principales instrumentos de política del MAGA y que durante el período de análisis definido (2000-2012) representó entre el 10 y el 45 por ciento del presupuesto de dicha institución. Sin embargo, y a pesar de que la iniciativa presenta un reporte de 931,899 beneficiarios hasta enero de 2012, representa para la sociedad guatemalteca una pérdida de Q 1.28 por cada quetzal invertido. Ello, como consecuencia de la pobre utilización de los insumos entregados.

El propósito principal del esfuerzo debiera ser apoyar a aquellos productores que disponen de un terreno pequeño de menos de media hectárea y que se encuentran potencialmente en situación de inseguridad alimentaria debido a la baja productividad de los cultivos de maíz y frijol; no obstante, como concluye el referido informe, el porcentaje de beneficiarios del programa con estas características representaba, en 2007, solo el 36.7 por ciento del total, mientras que en 2011 representó el 51.8 por ciento del total.

El estudio también indica que los beneficiarios del programa de fertilizantes no presentaron mejoras estadísticamente significativas en la producción de maíz, mientras que reportaron rendimientos menores en la productividad del frijol. Esto puede deberse al hecho de que únicamente el 25 por ciento de los participantes recibió algún tipo de asistencia técnica, por lo que, en la práctica los fertilizantes se aplicaron de manera errónea.

Finalmente, el estudio concluye en que el programa de fertilizantes no tuvo ningún efecto (positivo o negativo) sobre el ingreso familiar per cápita o sobre la seguridad

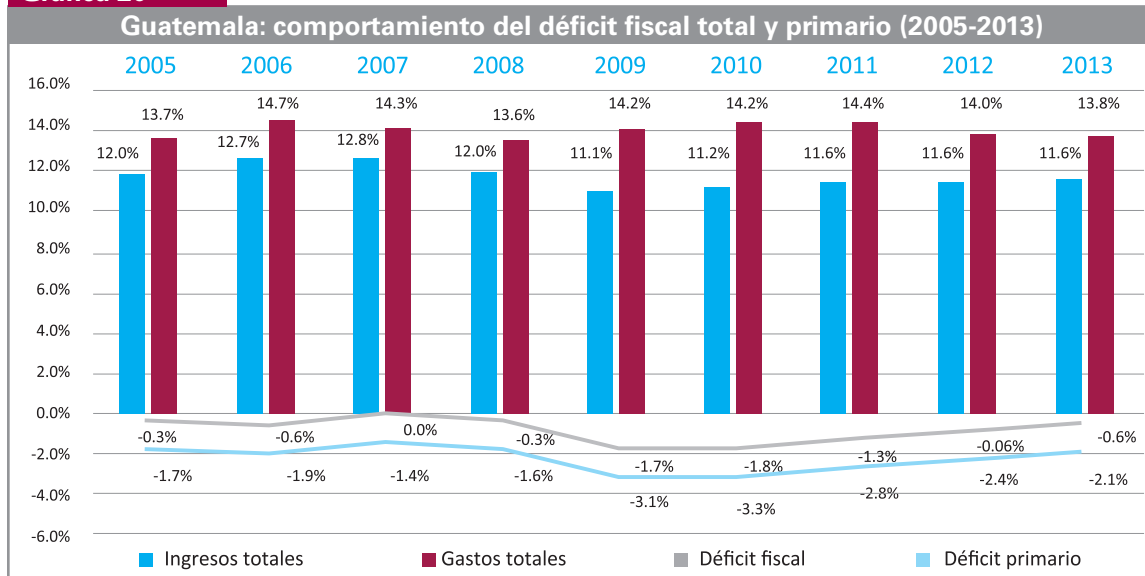
alimentaria de los participantes. Frente a todo esto, es fácil concluir que el gasto que se realiza en el programa de fertilizantes no tiene sentido para la sociedad, sino más bien ha obedecido a fines puramente electorales. Por ello, es definitivamente recomendable su eliminación y que los Q 436.2 millones que ocupa en el presupuesto de 2015 se redirijan al financiamiento de programas destinados a la niñez y la adolescencia.

En otro ámbito de análisis, conviene destacar que la persistente falta de ingresos tributarios para financiar los gastos del Gobierno central ha producido la existencia estructural de déficit fiscal, lo que ha presionado, aun cuando a ritmo muy pausado, al crecimiento de la deuda pública del país.

El déficit fiscal de Guatemala —que puede considerarse razonablemente bajo en comparación con el de otros países de la región— se ha mantenido en alrededor del 2.3 por ciento del PIB, pese a que durante 2009 y 2010, producto de la crisis financiera internacional que motivó una drástica contracción de los ingresos tributarios, alcanzó hasta un 3.1 y un 3.3 por ciento, respectivamente.

El nivel del déficit, conforme lo recomendado por entes internacionales, no ocasionó inestabilidad macroeconómica durante el período en estudio; sin embargo, sí es importante destacar la persistencia del déficit fiscal primario, el cual registró un promedio del 0.8 por ciento durante la serie de 2005-2013. Esto implica que los ingresos del Gobierno central no han sido suficientes para cubrir los gastos regulares, por lo que el pago de impuestos y, por supuesto, del capital de la deuda, se debe realizar vía la contratación de nueva deuda.

Gráfica 20



Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

Según se observa en la gráfica 21, la deuda de Guatemala ha crecido desde alrededor del 21 por ciento, en 2005, hasta alcanzar cerca del 25 por ciento, en 2013. Esto implica una trayectoria que si bien es creciente, es de poco aumento marginal, lo cual se considera vinculado con la estrategia de estabilidad macroeconómica general que privilegia el Estado de Guatemala.

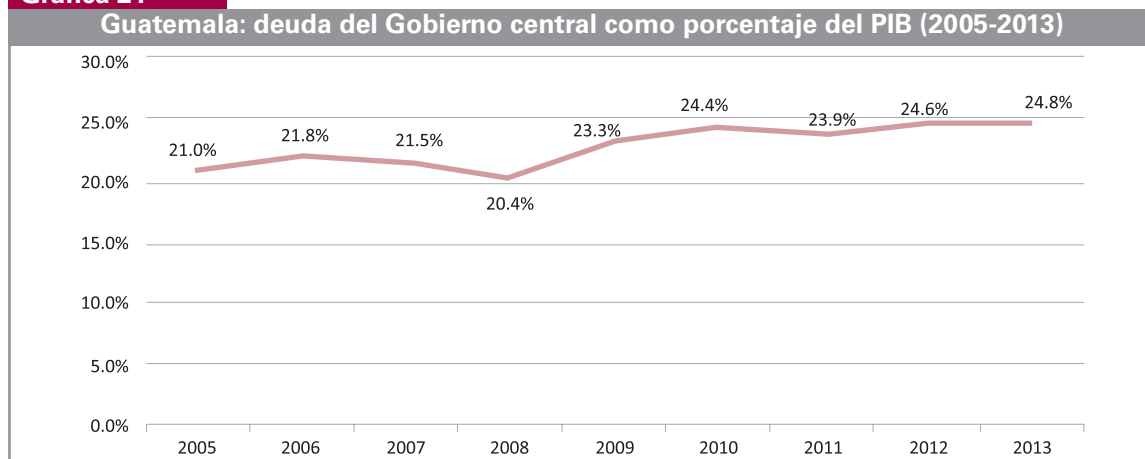
El valor descrito puede considerarse bajo con respecto a los estándares internacionales, al extremo de que se estima que, de seguir la misma trayectoria, hasta finales de la década siguiente se alcanzarían los niveles considerados críticos por el Fondo Monetario Internacional (FMI) y el Banco Mundial, que son del 40 por ciento del PIB para países de

ingresos medios bajos. En tal sentido, el país podría verse como exento de riesgo.

No obstante, la sostenibilidad de la deuda no solo debe evaluarse a partir del volumen global de recursos, sino debe tomarse en consideración la capacidad real de pago del Estado. En ese sentido, cuando para el caso de Guatemala el análisis se realiza con respecto al tamaño de los ingresos tributarios la situación se vuelve más preocupante debido a la imposibilidad real de hacer crecer la recaudación tributaria del país.

De acuerdo con los estándares internacionales, el valor crítico del coeficiente de la deuda pública con respecto a los ingresos tributarios es del 250 por ciento. Cabe decir, en este

Gráfica 21



Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

sentido, que el país se está acercando muy peligrosamente a esta cifra, pese a que la política de contención del gasto implementada por el Gobierno actual todavía la mantenga por debajo del valor límite. La deuda con respecto a los ingresos tributarios se ha incrementado desde un 187 por ciento, en 2005, hasta un 226.3 por ciento, en 2013, y cuando tuvo cierto aumento, hasta llegar al 234 por ciento en 2010 (período de fuerte contracción recaudatoria por la crisis financiera internacional), la política de contención de gasto que ha evitado la contratación de nueva deuda ha permitido que el coeficiente de la deuda con respecto a los ingresos tributarios se mantenga por debajo de los límites recomendables.

4.5 IDENTIFICACIÓN DE RUBROS DE GASTO QUE PUEDEN SER POTENCIALMENTE OPTIMIZADOS, REORIENTADOS O ELIMINADOS

En general, el sector público guatemalteco enfrenta señalamientos permanentes de poca transparencia en el uso de los recursos y desperdicio en muchos de los entes del Estado, tanto por la contratación excesiva de personal, como por el pago por el uso de bienes y servicios que se consideran innecesarios para el buen funcionamiento del aparato estatal del país.

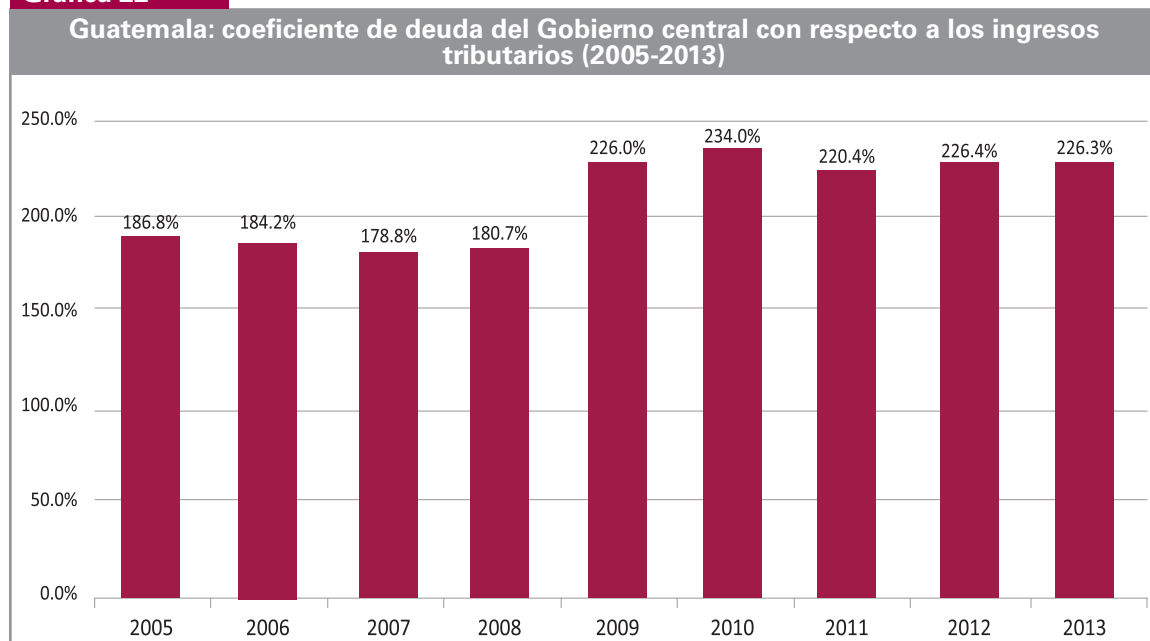
Los cuestionamientos no solo hacen referencia al Organismo Ejecutivo, sino también hay fuertes críticas con respecto a la utilización de recursos en los organismos Legislativo y Judicial, así como en los entes autónomos y descentralizados.

A manera de ejemplo, se estima que en los organismos Legislativo y Judicial los montos de los salarios y la cantidad de beneficios o prestaciones que reciben funcionarios y empleados sobrepasan los recibidos por la gran mayoría de empleados públicos del país. Similar cuestionamiento se realiza al Banguat, la Superintendencia de Bancos y al IGSS.

Lamentablemente, la carencia de un sistema de servicio civil que sea adoptado en forma general por todos los entes públicos y la discrecionalidad que muchos de ellos tienen en la ejecución de sus gastos, aunada a la falta de indicadores efectivos de productividad, eficacia y eficiencia, hacen imposible realizar evaluaciones concretas y objetivas.

Este aspecto es fundamental para tratar de optimizar el uso de los recursos públicos; sin embargo, es imposible avanzar en la dirección correcta si no existen mecanismos adecuados de transparencia que logren una efectiva rendición de cuentas sobre el uso de los recursos públicos.

Gráfica 22



Fuente: Icefi/Unicef, con base en cifras del Minfin.

Por todo ello, en materia de gasto lo más recomendable es avanzar hacia la creación de sistemas efectivos de gestión, transparentes a la luz pública y que permitan un apropiado uso de los ingresos disponibles.

No obstante, es preciso comentar que la reestructuración del subsidio al transporte urbano es urgente, sobre todo porque así como está no representa una solución apropiada al problema que afronta la región metropolitana en la materia; además, existen serios cuestionamientos sobre su eficacia. La recomendación consiste, más que en su eliminación, en su reorientación, de tal manera que el beneficiario directo del subsidio sea el usuario final del transporte.

En donde sí se recomienda la eliminación total del gasto es en el programa de fertilizantes, el cual, conforme a la evaluación presentada por la URL y la USAC, no genera beneficios a la comunidad. En consecuencia, al recolocar los recursos que se destinan a este subsidio se

dispondría de alrededor de un 0.1 por ciento para financiar programas dirigidos a la niñez y la adolescencia.

4.6 RESUMEN DE HALLAZGOS

Si se adoptan los cambios legales y se toman las decisiones políticas necesarias, los espacios fiscales que Guatemala podría utilizar en el mediano plazo ascienden al 2.31 por ciento del PIB.

Es importante recordar que estos espacios fiscales podrían ser resultado de la adopción de medidas políticas para incrementar la disponibilidad real de recursos, aunque no contemplan una mejora en la eficiencia de la gestión del gasto público gubernamental. En ese sentido, el establecimiento de un sistema de indicadores efectivos de productividad, eficacia y eficiencia podría ampliar la disponibilidad efectiva de recursos para el financiamiento de programas para la niñez y la adolescencia.

Tabla 19

Guatemala: resumen de espacios fiscales detectados

Concepto	Porcentaje del PIB
Espacios por el lado de los ingresos	2.21 %
Espacios por el lado del gasto	0.10 %
Totales	2.31 %

Fuente: Icefi/Unicef, con base en estimaciones propias.

CONCLUSIONES

1. Entre 2007 y 2014, la inversión total directa destinada a la niñez y la adolescencia fue del 3.4 por ciento del PIB, en promedio (inversiones por niño, niña y adolescente de Q 4.70 al día, equivalentes a USD 0.6). Si estos montos de inversión se mantuvieran en un constante 3.5 por ciento del PIB (que fue el porcentaje de 2014), la inversión del Estado en niñez y adolescencia debería haberse elevado al 5.7 por ciento del PIB, en 2014, para luego pasar al 7.1 por ciento, en 2017, y al 8.3 por ciento en 2021. De esa manera se podría asegurar la protección y el desarrollo integral de la niñez y la adolescencia guatemaltecas, sus familias y comunidades. Dado el desfinanciamiento actual del Estado, es indispensable encontrar espacios fiscales a mediano plazo para proteger e incrementar el financiamiento en los programas propuestos. Estos espacios fiscales son, entonces, acciones técnicas y políticas cuyo objetivo será incrementar recursos financieros para el sector público y así asegurar la ejecución de las intervenciones **concretas** que se proponen en aras de proteger los derechos de la niñez y la adolescencia, de sus familias y comunidades.
2. Se estima que los espacios fiscales de que dispone el Estado de Guatemala en el mediano plazo para invertir en la niñez y la adolescencia ascienden a un 2.31 por ciento del PIB; ello, si se adoptan los cambios legales y se toman las decisiones políticas necesarias propuestas en el documento. Por el lado de los ingresos se estiman espacios fiscales del 2.21 por ciento del PIB, entre estos: a) la eliminación de gastos tributarios no deseados; b) el aumento del 5 por ciento a la tasa marginal del ISR a personas; c) aumentos del 1 por ciento a la tasa marginal del IVA; d) reducción del 4 por ciento de la evasión del IVA; e) reducción del 5 por ciento de la evasión del ISR; f) aprobación de una legislación para gravar las rentas mundiales y combatir los paraísos fiscales; y g) aumentos al impuesto de circulación de vehículos. Por el lado del gasto se estiman espacios fiscales del 0.10 por ciento del PIB, vía la repriorización del programa de fertilizantes, el cual, según evaluaciones recientes, no refleja beneficios observables en las comunidades, presenta una inadecuada focalización del subsidio y una muy baja eficiencia administrativa de ejecución.
3. Estos espacios fiscales constituyen estrategias necesarias de asumir dado el actual contexto de desfinanciamiento y crisis fiscal por el que atraviesa el Estado de Guatemala. La problemática obedece, entre otros factores, a la creciente informalidad económica, a la pobre cultura tributaria del país, a la dificultad política de aprobar reformas tributarias ante

la acción de determinados grupos de presión, y a una creciente incapacidad fiscalizadora de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), agudizada en los últimos años. Luego de las últimas y dañinas modificaciones a las reformas de política fiscal realizadas en 2012, esto se refleja en lo siguiente:

- a. Las reformas al ISR introducidas por la *Ley de Actualización Tributaria (Decreto 10-2012)* causarán que, al momento de entrar en total vigencia la tasa del 25 por ciento (que bajó del 31 por ciento), el país perderá una recaudación proveniente del régimen general del ISR por el orden de Q 86.6 millones mensuales, es decir, Q 1,040.0 millones anuales en comparación con lo que se percibía en 2012 (0.26 por ciento del PIB).
- b. En las reformas introducidas por la *Ley de Actualización Tributaria (Decreto 10-2012)* se redujeron las tasas de impuestos para no domiciliados (nacionales que viven en el extranjero) y se excluyeron los gravámenes a las rentas de capital percibidas en empresas fuera de plaza (*off-shore*). *The Global Financial Integrity* estimó en 2010 que los impuestos nacionales que se dejan de percibir por dicho privilegio representarían cerca del 1.4 por ciento del PIB (12.1 por ciento de los ingresos totales del país).
- c. Para 2013, la pérdida de ingresos debido a gastos tributarios (exenciones fiscales preferenciales) asciende a cerca del 2 por ciento del PIB (25 por ciento de la recaudación observada). Destacan las exenciones a las industrias relacionadas con maquila y zonas francas, por 0.39 por ciento del PIB; a las asociaciones, fundaciones, cooperativas, etc., por 0.69 por ciento del PIB; y los gastos por intermediación financiera, por 0.37 por ciento del PIB.
- d. En 2013, el peso relativo de la recaudación de impuestos que se realiza en las aduanas del país ha disminuido al 31.4 por ciento, con tendencia hacia la baja. Actualmente, solo el 13 por ciento de la recaudación de los derechos arancelarios a la importación proviene de las aduanas.
- e. Únicamente el 50 por ciento de los contribuyentes registrados y afiliados forma parte de la base tributaria efectiva (formada por quienes cumplen con el pago de sus impuestos). Dicho porcentaje se deterioró en 2013 en comparación con el año anterior. Datos de la memoria de labores de 2013 de la SAT indican, sin embargo, que ese año el número de contribuyentes efectivos (excluyendo el impuesto a la circulación de vehículos) fue de 689,852 contribuyentes, solamente el 11.5 por ciento de la población económicamente activa (PEA).
- f. El nivel de cumplimiento voluntario (NCV) indica que menos de un cuarto del total de las declaraciones tributarias que se presentan ante la administración tributaria guatemalteca reporta pago de impuestos. A nivel consolidado, en 2013 se pagaba únicamente el 25.2 por ciento de las declaraciones tributarias del ISR, un 36.5 por ciento del impuesto de solidaridad (ISO) y un 23.6 por ciento por concepto de IVA.
- g. Se estima que el IVA alcanza una productividad del 49.1 por ciento, con un nivel de incumplimiento tributario del 39.7 por ciento, en 2013. El nivel de evasión del ISR estimado en 2012 asciende a 40.3 por ciento para el régimen de actividades lucrativas y al 40.3 por ciento para trabajadores en relación de dependencia; ello denota niveles de productividad del impuesto del 59.7 y el 51.4 por ciento, respectivamente.
- h. Los niveles de evasión tributaria y la baja productividad de los impuestos se deben, en gran medida, a la falta de capacidad de la administración tributaria para crear percepción de riesgo. Para 2013 existía una probabilidad del 0.33 por ciento de que

una persona fuera auditada en sus operaciones al encontrarse registrada en la SAT, y del 0 por ciento si no se encontraba debidamente inscrita.

- i. La rigidez establecida por los destinos específicos asciende al 46.5 por ciento de los ingresos corrientes, mientras que los otros compromisos de gasto o erogación representan el 62.3 por ciento. Esto hace pensar que, sin considerar el pago del capital de la deuda, que también resulta ser ineludible, el Gobierno ya tiene predefinido, en condiciones normales, el destino para el 101.9 por ciento de su presupuesto.
 - j. La crisis de la SAT se agudizó por la predominancia de muy bajas sanciones aplicables a la elusión, evasión y defraudación tributaria (baja percepción de riesgo en el incumplimiento tributario); la baja efectividad de detección de omisiones de pago de impuestos, y la constante movilidad de los cuadros técnicos institucionales.
- 4.** Los espacios fiscales presentados no contemplan mejoras en la eficiencia del gasto público. Por ello, es necesario establecer un sistema de indicadores de productividad, eficacia y eficiencia que permita ampliar, en el largo plazo, la disponibilidad efectiva de mayores recursos para el financiamiento de programas destinados a mejorar las condiciones de vida de la niñez y la adolescencia. En este sentido, los espacios fiscales se presentan únicamente como medida protectora de mediano plazo, mientras se generan reformas de más largo alcance. En el marco de la justicia fiscal, queda pendiente el impulso de una agenda transformadora de la política fiscal dirigida a agenciar recursos tributarios suficientes y sostenidos para concretar el desarrollo humano de todas y todos los ciudadanos del país, especialmente de la niñez y la adolescencia.

RECOMENDACIONES

1. Asumir las propuestas de espacios fiscales presentadas en este documento como estrategias necesarias ante el actual contexto de desfinanciamiento y crisis fiscal por el que atraviesa el Estado de Guatemala, asegurando, así, el incremento de al menos el 2.31 por ciento del PIB en los ingresos del Estado a favor de inversiones en la niñez y la adolescencia guatemaltecas. Estos espacios se resumirían en lo siguiente:
 - a. Introducir reformas tributarias de gravámenes sobre rentas que se perciben en el exterior pero que benefician a residentes guatemaltecos que utilizan servicios públicos dentro del territorio nacional (intereses, sueldos, salarios y honorarios que se reportan son obtenidos fuera del territorio nacional, planificados por medio de la utilización de la banca *off-shore*). Entre estas, avanzar en tratos discriminatorios (sanciones tributarias) a las transacciones que realizan agentes económicos internos con entidades registradas en territorios calificados como paraísos fiscales (*off-shore*) y establecer retenciones desde la fuente por los impuestos que potencialmente podrían ser obtenidos.
 - b. Revisar y reformar el capítulo de «Normas de valoración del impuesto sobre la renta», que dejó inutilizable la legislación de precios de transferencia. Es particularmente relevante la homogeneización de las tasas tributarias del país con las de sus vecinos regionales, vía la aplicación del principio de *país destino* para evitar la utilización de precios de transferencia regional y contribuir, además, con el proceso de unión aduanera centroamericana. En este sentido, es necesario restablecer la tasa marginal máxima del ISR al 31 por ciento, o al 30 por ciento aplicable en el resto de países de Centroamérica, y aumentar un 1 por ciento la tasa del IVA.
 - c. Eliminación del trato especial propuesto por la *Ley de Maquilas y Zonas Francas* a aquellas empresas (embotelladoras de bebidas gaseosas y alcohólicas, fabricantes de zapatos) que residen permanentemente en el país. Eliminar, además, muchos tratamientos especiales a entes privados que se autocalifican como «no lucrativos» (hospitales, colegios, universidades). Para el caso de colegios y universidades se necesitaría reformas constitucionales. Eliminar, igualmente, la exención del ISR sobre las cédulas hipotecarias e intereses sobre títulos privados otorgados por el *Decreto 19-2013*.

- d. Reorientar, derogar o conglobar el impuesto de circulación de vehículos y el de timbres fiscales y papel sellado. Con respecto al primero, es preciso recuperar el aumento propuesto por el Grupo Promotor del Diálogo Fiscal (GPDF). En cuanto al segundo, es necesario evaluar la pertinencia de las especies fiscales cuya producción resulta más cara que los beneficios generados.
- e. Para reducir los niveles de informalidad habrá que avanzar hacia un régimen tributario simplificado que permita accesos a créditos y al seguro social; ello, concatenado con restricciones que impliquen la posibilidad de que realicen trámites crediticios solamente aquellos con solvencia en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Esto requeriría, sin embargo, revelar información bancaria a la administración tributaria, lo cual se estima de difícil implementación. Sin embargo, cumplir con los estándares de transparencia internacional evitará a Guatemala sanciones internacionales.
- f. Para combatir al sector informal se puede establecer un impuesto a las transacciones financieras, acreditable al pago de cualquier otro impuesto, de tal manera que los contribuyentes que prefieran quedarse al margen del cumplimiento de las obligaciones tributarias de todas formas contribuyan con el equivalente a la tasa del impuesto aplicable a las operaciones financieras que realicen. El propósito de esta estrategia, sin embargo, no es recaudatorio, sino de control para combatir al sector informal y para alcanzar una futura mejora en la productividad del IVA y el ISR.
- g. Creación de un impuesto a las «comidas chatarra», que pueda ser utilizado para financiar directamente programas de combate a la desnutrición. Debe evitarse, sin embargo, una doble tributación en su diseño. En México se gravan los alimentos no básicos con alta densidad calórica, por ejemplo las botanas (boquitas), productos de confitería, chocolate y derivados del cacao, flanes y pudines, dulces de frutas y hortalizas, cremas de cacahuate y avellanas, dulces de leche, alimentos preparados a base de cereales, helados, nieves y paletas de hielo.
- h. Priorizar en la planificación estratégica de la SAT la reducción de la evasión del IVA y del ISR, creando mecanismos para el combate directo a la defraudación y al contrabando aduanero. El proceso profundo de reingeniería para lograrlo deberá contemplar, como mínimo, lo siguiente:
 - i. Establecer horizontes anuales y multianuales del incremento en la productividad de los impuestos, incluidos en el Convenio de Recaudación que se suscribe con el Organismo Ejecutivo.
 - ii. Aumentar el número de funcionarios efectivos dedicados a la fiscalización y a la cobranza tributaria hasta cerca del 50 por ciento del personal disponible.
 - iii. Fortalecer los sistemas informáticos de la SAT dedicados al cruce de información (habilitar la declaración pro-forma).
 - iv. El sistema de control de la SAT debe basarse en indicadores de eficiencia, eficacia y productividad por puesto de trabajo (mediciones con base en la recaudación obtenida), especialmente en las actividades de la cobranza coactiva.
 - v. Las actuaciones fiscales deben ser integrales: verificar la facturación de venta, la tenencia legal de bienes para venta, actualización de registros contables, entre otros. Avanzar en reformas legales con otras instituciones del Estado que permitan el decomiso de mercancía ilegal y presentación de cargos penales a personas dedicadas al contrabando.

- vi.** Realizar actuaciones fiscales seleccionadas con criterios de riesgo, atendiendo aquellas identificadas con discrepancias en las oficinas de la SAT.
- vii.** Fortalecer la auditoría a posteriori de forma aleatoria en las bodegas de aduanas, para reducir discrecionalidad.
- viii.** Realizar estudios y publicar informes sobre el gasto tributario, los niveles de evasión de los impuestos principales del país y la determinación del riesgo del contribuyente.
- ix.** Crear la carrera administrativa en la SAT. El superintendente solo podrá ser designado por el presidente de la República a partir de propuestas del Directorio y el actual superintendente de Administración Tributaria. Intendentes y demás puestos de dirección deberán ser seleccionados entre personal de carrera. Cada puesto deberá, además, estar sujeto a rendición de cuentas y metas de ejecución.
- x.** Autorización estricta de impresión de facturas para contribuyentes que presenten movimiento en sus declaraciones de impuestos.
- xi.** Fortalecer, con cuadros técnicos especializados, la capacidad de la SAT para atender casos vinculados con precios de transferencia, capitalización débil y temas relacionados con tributación internacional.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Acción Ciudadana (2013). «Inventario de los subsidios y transferencias en el gobierno central de la República de Guatemala». Guatemala: Acción Ciudadana, capítulo para Guatemala de InternationalTransparency.

Agencia Alemana para la Cooperación Técnica - GIZ (2010). «Evasión y equidad en América Latina». Cepal.

Banco Mundial (2014a). Estadísticas diversas. Tomadas del portal web <http://data.worldbank.org/>

Banco Mundial (2014b). «ADN económico de Guatemala». Banco Mundial.

Banco de Guatemala. Estadísticas diversas tomadas del portal web www.banguat.gob.gt

Centro Latinoamericano y Caribeño de Demografía (2012). «Estimaciones y proyecciones de población a largo plazo. 1950-2100». *Revisión 2012*. CEPAL.

Coalición guatemalteca a favor del cumplimiento de los derechos de la niñez y adolescencia de Guatemala (2012). «Presentación UPR Guatemala». *Octubre 2012*.

Comisión Técnica del Pacto Fiscal (2000). «Pacto fiscal para un futuro con paz y desarrollo». Disponible en: lcefi.org.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe y el Fondo de las Naciones Unidas para la Infancia (2010). «Pobreza infantil en América Latina y el Caribe». Naciones Unidas.

Convención General de las Naciones Unidas. Convención de los Derechos del Niño, 20 Noviembre 1989, Naciones Unidas.

Diario Siglo XXI (2013). «SAT dice que evasión del ISR es de 67% y del IVA de 30%». Guatemala, 19 de noviembre de 2013.

Fondo Monetario Internacional (2014). «2014 Article IV Consultation - Staff Report». International Monetary Fund. Publication service.

Fondo de las Naciones Unidas para la Infancia (1999). «Justicia y derechos del niño». *Número 1*. Unicef.

Fondo de las Naciones Unidas para la Infancia (2013). «Committing to child survival: a promise renewed. Progress Report». Unicef.

Fondo de las Naciones Unidas para la Infancia (2012). «Estudio jurimétrico: Evaluación de la aplicación de la Convención sobre los Derechos del Niño y la legislación desarrollada a su amparo». Unicef.

Fondo de las Naciones Unidas para la Infancia (2014). «Estado mundial de la infancia. Todos los niños y niñas cuentan». Unicef.

Guatemala, Congreso de la República (1998). Decreto 01-98, «*Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria*».

Guatemala, Congreso de la República (2001). Decreto 32-2001, «*Reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92 del Congreso de la República y sus reformas*».

Guatemala, Congreso de la República (2003). Decreto 27-2003, «*Ley de Protección Integral de la Niñez y Adolescencia*».

Guatemala, Congreso de la República (2006). Decreto 20-2006, «*Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria*».

Guatemala, Congreso de la República (2009). Decreto 9-2009, «*Ley contra la Violencia Sexual, Explotación y Trata de Personas*».

Guatemala, Congreso de la República (2012). Decreto 04-2012, «*Disposiciones para el fortalecimiento de sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando*».

Guatemala, Congreso de la República (2012). Decreto 10-2012, «*Ley de Actualización Tributaria*».

Guatemala, Congreso de la República (2013). Decreto 13-2013, «*Reformas a los decretos 101-97 del Congreso de la República, Ley Orgánica del Presupuesto; 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas; y 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria*».

Guatemala, Congreso de la República (2013). Decreto 19-2013, «*Reformas al Código Tributario; Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas; a la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala; y a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto Número 37-92 del Congreso de la República de Guatemala*».

Guatemala, Instituto Nacional de Estadística (2010 a 2013). *Encuesta nacional de empleo e ingresos*.

Guatemala, Instituto Nacional de Estadística (2010). *Encuesta nacional de salud materno infantil 2008-2009*.

Guatemala, Instituto Nacional de Estadística (2011). *Informe nacional sobre trabajo infantil en Guatemala*.

Guatemala, Instituto Nacional de Estadística (2011). *Primera encuesta nacional de juventud en Guatemala*.

Guatemala, Ministerio de Educación (2012). «Anuario estadístico 2012». Tomadas del portal web mineduc.gob.gt

Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas (varios años). Estadísticas diversas. Tomadas del portal web minfin.gob.gt

Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas (2012). «Manual de clasificaciones presupuestarias». Tomadas del portal web minfin.gob.gt

- Guatemala, Superintendencia de Administración Tributaria (2012). «Estimación del gasto tributario del gobierno central, 2010-2011». Tomado del portal www.sat.gob.gt
- Guatemala, Superintendencia de Administración Tributaria (2013). «Resolución UIPSAT-741-2013, Acceso a la información pública». Notificación del 3 de enero de 2014.
- Guatemala, Superintendencia de Administración Tributaria (2009 a 2013). Memorias de labores 2009-2013. Tomadas del portal www.sat.gob.gt
- Hollingshead, Anne (2010). *The Implied Tax Revenue Loss from Trade Mispricing*. Global Financial Integrity.
- International Transparency (2013). «Índice de percepción de la corrupción». Tomado del portal electrónico <http://www.ngo-monitor.org/>
- Instituto de Agricultura, Recursos Naturales y Ambiente, Universidad Rafael Landívar & Facultad de Agronomía, Universidad de San Carlos (2013). «Evaluación del Programa de Fertilizantes del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación, MAGA». Cofinanciado por el BID, IARNA y USAC.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2011). «Un análisis sobre los mecanismos, costos y formas de financiamiento para eliminar la exclusión educativa en Guatemala, 2012-2021». *Boletín ¡Contamos! No. 5*.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2012). «Un análisis sobre los mecanismos, costos y formas de financiamiento para mejorar el sistema de salud pública en Guatemala, 2012 – 2021». *Boletín ¡Contamos! No. 6*.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2013). «Estudio sobre los mecanismos, costos y formas de financiamiento para disminuir la mortalidad materna en Guatemala, 2013-2022». *Boletín ¡Contamos! No. 9*.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2015). «Estudio sobre los mecanismos, costos y desafíos para luchar contra la impunidad en Guatemala, 2014-2023 ». *Boletín ¡Contamos! No. 11*.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales y Plan Internacional (2013). «La inversión del gobierno central en niñez y adolescencia en Centroamérica 2007-2011». Plan Internacional.
- Instituto de Estudios Fiscales (2014). «Reformas tributarias en Centroamérica, 2009-2012». *Boletín de Estudios Fiscales núm. 16*.
- Medina, Abelardo (2014). «Una aproximación a la carga tributaria óptima para Guatemala». Proyecto de tesis doctoral, Universidad Galileo de Guatemala.
- México, Cámara de Diputados del Congreso de la Unión (2013). «Reforma a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios». Reforma publicada el 11 de Diciembre de 2013.
- Observatorio de Salud Sexual y Reproductiva (2014). «Partos según edad de la madre: de enero a diciembre de 2013». Tomado del portal electrónico <http://www.osarguatemala.org/>
- Oficina del Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Refugiados para los Estados Unidos y el Caribe (2014). «Niños no acompañados que huyen de Centroamérica y México y la necesidad de protección internacional». Washington D.C.
- Oficina de Derechos Humanos del Arzobispado de Guatemala, ODHAG (2014). «Situación de la Niñez Guatemalteca Informe 2012-2013». Cofinanciado por Deutsche Zusammenarbeit y Kinder Not Hilfe.
- Pessino, Carola & Fenochietto, Ricardo (2010). «Determining countries tax effort». En *Revista de Economía Pública*, Hacienda Pública Española, Instituto de Estudios Fiscales. Ed. 2010, pp. 65-87.

Procurador de los Derechos Humanos (2013a). «Informe situación de las víctimas de trata de personas 2013». Procurador de los Derechos Humanos.

Procurador de los Derechos Humanos (2013b). «Derecho a la vida: estadísticas sobre la muerte violenta contra menores de edad Enero a Diciembre 2003-2013». Procurador de los Derechos Humanos.

Roy, Rathin, Heuty, Antoine y Letouzé, Emmanuel (2007). «Fiscal space for what? analytical issues from a human development perspective». *Paper for the G-20 workshop on fiscal policy*. Istanbul, June 30.

ANEXOS

ANEXO1 INVERSIÓN DESTINADA A NIÑEZ Y ADOLESCENCIA

Los principales indicadores de inversión en niñez y adolescencia permiten evidenciar que entre 2007 y 2014 la Administración Central de Guatemala invirtió en este segmento etario un 3.2 por ciento del PIB, en promedio. Debido a las históricamente bajas inversiones del Estado, esto se tradujo en inversiones por niño, niña y adolescente de Q 4.5 al día, en promedio. En 2014, el Estado de Guatemala

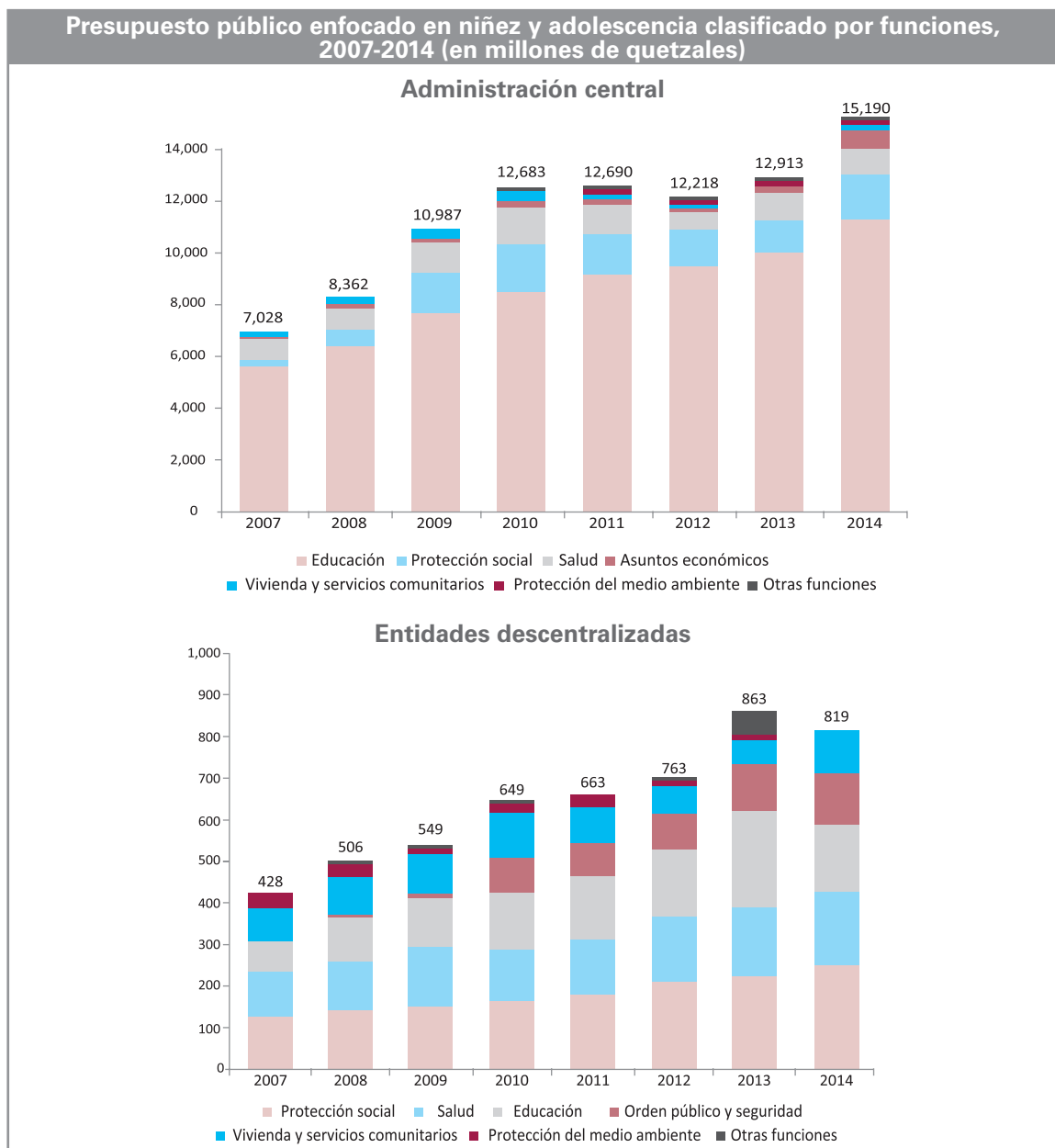
asignó Q 15,190.5 millones de quetzales (3.3 por ciento del PIB), equivalentes a Q 2,056.2 per cápita anuales y a Q 5.6 per cápita diarios. Las entidades descentralizadas, por su parte, invirtieron entre 2007 y 2014 el 0.2 por ciento del PIB en niñez y adolescencia, lo cual equivale a una inversión de 25 centavos de quetzal diarios, en promedio. Hasta 2014, las entidades descentralizadas tenían asignado un monto de Q 818.6 millones para atender a la niñez y la adolescencia, lo cual equivale a Q 110.8 per cápita anuales y a 30 centavos per cápita diarios.

Guatemala: principales indicadores de inversión en niñez y adolescencia (2007-2014)										
	Indicador	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Promedio
Administración Central	Millones de quetzales de cada año	7,028.0	8,362.3	10,987.5	12,683.0	12,689.5	12,217.9	12,922.7	15,190.5	11,510.2
	Millones de quetzales de 2007	7,028.0	7,643.7	10,071.6	11,031.2	10,392.5	9,672.6	9,800.3	11,190.0	9,603.8
	Como porcentaje del PIB	2.7	2.8	3.6	3.8	3.4	3.1	3.1	3.3	3.2
	Como porcentaje del presupuesto total	17.2	19.1	22.5	22.0	20.4	19.0	19.0	20.6	20.0
	Índice de focalización	99.9	106.6	116.3	120.7	118.0	109.2	109.2	120.8	112.6
	Per cápita anual en quetzales de cada año	1,066.8	1,245.6	1,607.4	1,824.1	1,795.7	1,702.2	1,773.9	2,056.2	1,634.0
	Per cápita diario en quetzales de cada año	2.9	3.4	4.4	5.0	4.9	4.7	4.9	5.6	4.5
	Per cápita anual en dólares de cada año	139.8	160.1	192.4	227.6	229.9	215.4	226.2	270.7	207.8
	Per cápita diario en dólares de cada año	0.4	0.4	0.5	0.6	0.6	0.6	0.6	0.7	0.6
Entidades descentralizadas	Millones de quetzales de cada año	428.2	506.1	548.5	648.8	662.9	703.3	863.4	818.6	647.5
	Millones de quetzales de 2007	428.2	462.6	502.8	564.3	542.9	556.8	654.8	603.1	539.4
	Como porcentaje del PIB	0.16	0.17	0.18	0.19	0.18	0.18	0.20	0.18	0.18
	Como porcentaje del presupuesto total	1.1	1.2	1.1	1.1	1.1	1.1	1.3	1.1	1.1
	Índice de focalización	14.4	14.8	15.1	14.9	14.4	13.8	15.3	13.1	14.5
	Per cápita anual en quetzales de cada año	65.0	75.4	80.2	93.3	93.8	98.0	118.5	110.8	91.9
	Per cápita diario en quetzales de cada año	0.18	0.21	0.22	0.26	0.26	0.27	0.32	0.30	0.25
	Per cápita anual en dólares de cada año	8.5	9.7	9.6	11.6	12.0	12.4	15.1	14.6	11.7
	Per cápita diario en dólares de cada año	0.02	0.03	0.03	0.03	0.03	0.03	0.04	0.04	0.03
Gasto Total	Millones de quetzales de cada año	7,456.2	8,868.4	11,536.0	13,331.7	13,352.5	12,921.2	13,786.1	16,009.1	12,157.7
	Millones de quetzales de 2007	7,456.2	8,106.4	10,574.4	11,595.5	10,935.5	10,229.4	10,455.1	11,793.1	10,143.2
	Como porcentaje del PIB	2.8	3.0	3.7	4.0	3.6	3.3	3.3	3.5	3.4
	Como porcentaje del presupuesto total	18.3	20.3	23.6	23.2	21.4	20.1	20.2	21.8	21.1
	Índice de focalización	114.4	121.4	131.4	135.6	132.4	123.0	124.5	133.9	127.1
	Per cápita anual en quetzales de cada año	1,131.8	1,321.0	1,687.7	1,917.4	1,889.5	1,800.2	1,892.4	2,167.0	1,725.9
	Per cápita diario en quetzales de cada año	3.1	3.6	4.6	5.3	5.2	4.9	5.2	5.9	4.7
	Per cápita anual en dólares de cada año	148.3	169.8	202.0	239.3	241.9	227.8	241.3	285.3	219.5
	Per cápita diario en dólares de cada año	0.4	0.5	0.6	0.7	0.7	0.6	0.7	0.8	0.6

Fuente: Icfef/Unicef, con base en datos del Sicoin.

Entre 2007 y 2014, las inversiones promedio destinadas a la niñez y la adolescencia erogadas por la Administración central se concentraron, principalmente, en educación (74.2 por ciento), protección social (11.0 por ciento) y salud (8.9 por ciento). Otras funciones (tales como orden público y seguridad, vivienda y servicios comunitarios, protección ambiental, y recreación) aglutinaron el 5.8 por ciento restante. Hacia 2014 las inversiones en educación fueron de Q 11,306.6 millones, seguidas por protección social (Q 1,692.8 millones) y salud (Q 1,025.7 millones).

Por su parte, las inversiones en niñez y adolescencia de las entidades descentralizadas muestran una distribución por funciones diferente, ya que principalmente se concentran en protección social (que representa el 28.6 por ciento); le siguen, en orden de importancia, educación y salud, con 22.2 y 21.4 por ciento, respectivamente. Las demás funciones, tales como vivienda, protección ambiental y orden público y seguridad, representan el 27.8 por ciento restante. Hacia 2014, las inversiones en protección social de las entidades descentralizadas registraron Q 251.9 millones; salud con Q 177.7 millones y educación con Q 163.8 millones.



Fuente: Icfef/Unicef, con base en datos del Sicoiin.

Las instituciones de la Administración central que mayor presupuesto dedicaron a la niñez y la adolescencia entre 2007 y 2014 son: el Ministerio de Educación (Q 8,458.5 millones, en promedio); el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social (Q 1,025.1 millones, en promedio) y el Ministerio de Desarrollo Social (Q 429.4 millones, en promedio). Muy ínfimas son las inversiones en niñez y adolescencia de la Secretaría Presidencial de la Mujer (Q 0.01 millones) y el Ministerio de Trabajo y

Previsión Social (Q 0.09 millones). Entre las entidades descentralizadas que presentaron mayores rubros en su presupuesto están el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (Q 302.4 millones), el Comité Nacional de Alfabetización (Q 129.0 millones) y el Instituto de Fomento Municipal (Q 102.3 millones). Por otra parte, los menores montos para la inversión se encuentran en el Instituto Nacional de Estadística (Q 0.04 millones) y el Consejo Nacional de Discapacidad (Q 0.1 millones).

Presupuesto enfocado en niñez y adolescencia por institución 2007-2014 (en millones de quetzales)									
Institución	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Promedio
Total Administración central	7,028.0	8,362.3	10,987.5	12,683.0	12,689.5	12,217.9	12,922.7	15,190.5	11,510.2
Mineduc	5,291.3	5,665.8	7,899.7	9,010.9	9,808.2	9,210.0	9,846.3	10,935.7	8,458.5
MSPAS	815.8	868.3	1,163.9	1,415.0	1,289.7	696.5	926.3	1,025.2	1,025.1
Obligaciones	347.1	486.1	550.4	615.2	553.1	639.0	399.7	611.3	525.2
Mides	-	-	-	-	-	1,070.8	968.8	1,395.4	429.4
Fonapaz	95.2	529.8	591.7	836.6	164.2	49.2	2.8	-	283.7
Maga	192.7	155.2	136.6	234.0	250.1	109.3	269.0	708.6	256.9
SBS	57.7	140.0	197.6	222.2	264.5	173.8	181.9	189.0	178.3
Sosep	96.3	113.9	139.8	155.8	172.5	129.3	128.3	129.5	133.2
SCEP	38.5	311.2	159.3	-	-	-	-	-	63.6
Mindef	38.1	45.3	90.7	97.0	-	-	-	-	33.9
Sesan	10.5	17.0	17.8	29.5	29.3	37.5	67.0	59.9	33.6
Mingob	9.1	6.7	10.3	19.9	63.5	40.1	50.9	40.6	30.1
Micivi	11.0	11.6	13.1	28.3	72.1	33.7	21.8	35.0	28.3
AMSA	12.2	3.6	4.5	4.3	8.0	11.8	15.2	13.8	9.2
Conjuve	10.7	4.4	4.1	4.0	8.5	4.6	9.5	9.8	6.9
PGN	-	-	-	1.4	-	-	17.1	14.4	4.1
SVET	-	-	-	-	-	5.8	9.0	13.3	3.5
Fodigua	-	-	-	-	3.8	4.3	7.7	5.1	2.6
Amsclae	-	1.6	2.4	2.3	1.4	2.0	-	1.8	1.4
MARN	1.9	1.7	1.5	1.2	0.1	0.0	1.2	0.5	1.0
Fonades	-	-	4.0	1.4	-	-	-	-	0.7
MCD	-	-	-	4.0	0.5	0.1	-	-	0.6
Mineco	-	-	-	-	-	-	-	1.2	0.2
Mintrab	0.0	0.1	0.0	0.0	-	0.2	0.2	0.2	0.1
Seprem	-	-	-	-	-	-	-	0.1	0.0
Total descentralizadas	428.2	506.1	548.5	648.8	662.9	703.3	863.4	818.6	647.5
IGSS	227.7	245.4	272.2	270.0	288.7	343.2	367.5	403.9	302.4
Conalfa	82.3	115.6	124.7	117.2	132.0	137.4	190.8	132.0	129.0
Infom	96.0	103.8	113.2	131.5	115.9	81.6	72.7	103.7	102.3
OJ	-	-	-	72.0	72.6	82.6	94.3	105.8	53.4
ENCA	-	-	-	26.9	29.9	32.3	45.0	40.5	21.8
MP	-	8.1	9.9	12.1	12.0	12.2	12.9	12.9	10.0
CNA	-	8.1	10.8	12.1	11.6	10.6	11.0	10.3	9.3
Renap	-	-	-	0.2	-	3.2	59.5	-	7.9
Conred	19.7	15.4	3.7	1.0	-	0.1	-	-	5.0
CDAG	-	6.6	6.7	5.6	-	-	-	-	2.4
IDPP	-	-	-	-	-	-	9.4	9.2	2.3
Empornac	2.3	3.0	7.2	-	-	-	-	-	1.6
Conadi	-	-	-	0.2	0.2	0.2	0.3	0.2	0.1
INE	0.2	0.1	0.0	-	-	-	-	-	0.0
Total general	7,456.2	8,868.4	11,536.0	13,331.7	13,352.5	12,921.2	13,786.1	16,009.1	12,157.7

Fuente: Icefi/Unicef, con base en datos del Sicoin para el año 2014.

Encuanto a la fuente de financiamiento, conviene destacar que para 2014 en la Administración Central, los ingresos corrientes, tributarios e IVA-paz constituyeron la columna vertebral del financiamiento para las inversiones en niñez y adolescencia, pues representaron el 74.2 y el 21.1 por ciento, respectivamente. Además, es importante indicar que las inversiones referentes a protección social, orden público y seguridad ciudadana, urbanización y servicios comunitarios se financian significativamente mediante ingresos del Estado (97.7 por ciento, 99.7 por ciento y 100.0 por ciento); mientras, otras funciones tales como salud dependen en alguna medida del financiamiento externo y las donaciones (15.6 por ciento).

Por su parte, las principales fuentes de financiamiento de las entidades descentralizadas son: otros recursos¹⁷ (62.5 por ciento), ingresos corrientes (15.7 por ciento) e ingresos ordinarios de aporte constitucional (11.1 por ciento). También destaca el financiamiento del rubro orden público y seguridad ciudadana que proviene de ingresos de aportes constitucionales y asciende a un 70.7 por ciento. Asimismo, la protección social depende, en una gran proporción, de donaciones (80.3 por ciento). En el caso de salud, el financiamiento proviene de ingresos propios, en un 100.0 por ciento.

Fuente de financiamiento por función de la inversión en niñez y adolescencia (2014, en millones de quetzales)								
Sector	Finalidad	Ingresos corrientes	Ingresos tributarios Iva-paz	Préstamos externos	Donaciones	Ingresos ordinarios por aporte constitucional	Otros recursos	Total
Administración central	Asuntos económicos	475.7	214.1	0.0	22.6	0.0	0.0	712.4
	Educación	9,104.3	1,744.0	284.9	0.7	172.0	0.8	11,306.6
	Protección ambiental	12.9	142.7	2.8	0.0	0.0	0.0	158.4
	Protección social	740.0	913.6	0.0	39.3	0.0	0.0	1,692.8
	Salud	838.9	0.4	20.9	5.8	0.0	159.6	1,025.7
	Servicios públicos generales	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
	Orden público y seguridad ciudadana	99.3	11.8	0.0	0.3	0.0	0.0	111.4
	Urbanización y servicios comunitarios	1.3	182.0	0.0	0.0	0.0	0.0	183.3
Entidades descentralizadas	Asuntos económicos	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
	Educación	63.6	25.3	0.0	0.0	0.0	74.9	163.8
	Protección ambiental	19.1	0.0	0.0	0.0	4.7	228.1	251.9
	Protección social	0.0	0.0	0.0	2.2	0.0	0.5	2.8
	Salud	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	177.7	177.7
	Servicios públicos generales	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
	Orden público y seguridad ciudadana	28.6	0.0	0.0	0.5	86.3	6.7	122.1
	Urbanización y servicios comunitarios	16.9	0.0	3.9	55.5	0.0	24.1	100.3
Gasto total	Asuntos económicos	475.7	214.1	0.0	22.6	0.0	0.0	712.4
	Educación	9,167.9	1,769.3	284.9	0.7	172.0	75.7	11,470.4
	Protección ambiental	12.9	142.7	2.8	2.2	0.0	0.5	161.1
	Protección social	759.1	913.6	0.0	39.3	4.7	228.1	1,944.7
	Salud	838.9	0.4	20.9	5.8	0.0	337.2	1,203.3
	Servicios públicos generales	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
	Orden público y seguridad ciudadana	127.9	11.8	0.0	0.8	86.3	6.7	233.6
	Urbanización y servicios comunitarios	18.2	182.0	3.9	55.5	0.0	24.1	283.6

Fuente: Icefi/Unicef, con base en datos del Sicoin para 2014.

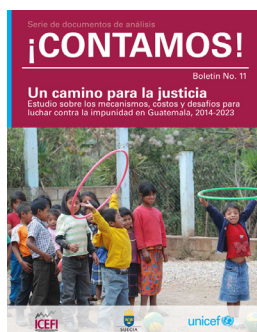
17 Otros recursos pueden ser definidos como: «[...] recursos provenientes de la venta de bienes o servicios de los entes, los ingresos de operación de los entes con fines empresariales, así como todos aquellos provenientes de la venta de activos, cobro de tasas, derechos [...]» (Minfin, 2008:82).

ANEXO 2

Guatemala: resumen de matriz de inversiones costeadas para mejorar la calidad de vida de la niñez y la adolescencia (2012-2021)		
Sector	Programa	Meta
Educación	Nivel inicial	Niños y niñas de 0 a 4 años de los 125 municipios priorizados
	Nivel preprimario	Niños y niñas de 4 a 6 años de los 125 municipios priorizados
	Nivel primario	Niños y niñas de los 125 municipios priorizados
	Nivel básico	Niños y niñas de 13 a 15 años y niños y niñas con más de 2 años de sobredad en primaria de los 125 municipios priorizados
	Nivel diversificado	Jóvenes de 16 hasta 21 años de los 125 municipios priorizados
	Educación extracurricular	Habitantes entre los 15 y los 21 años de los 125 municipios priorizados
	Analfabetismo	Habitantes analfabetos de los 125 municipios priorizados
Económico	Microcréditos a beneficiarios de hogares comunitarios	Beneficiarios de hogares comunitarios en los 125 municipios priorizados
Salud, nutrición y mortalidad materna	Micronutrientes	Niños y niñas de 6 a 12 meses Niños y niñas de 1 < 2 años Niños y niñas de 2 < 3 años Niños y niñas de 3 < 4 años Mujeres en estado de gestación
	Alimentación complementaria	Niños y niñas de 0 a 3 años en condiciones de desnutrición crónica
	Inmunizaciones	Cobertura universal de niños y niñas de 0 a 4 años y mujeres en estado de gestación
	Recursos humanos para el primer nivel de atención	Habitantes de los 125 municipios priorizados
	Gastos de funcionamiento y mantenimiento del primer nivel de atención	Habitantes de los 125 municipios priorizados
	Infraestructura para el primer nivel de atención	Habitantes de los 125 municipios priorizados
	Dotación de medicamentos en servicios del primer nivel de atención	Habitantes de los 125 municipios priorizados
	Sistema de información para el primer nivel de atención	Habitantes de los 125 municipios priorizados
	Contratación de personal calificado para CAP y Caimi	Mujeres en edad reproductiva y nacimientos esperados con parto institucional en los 8 departamentos priorizados
	Gastos de funcionamiento y mantenimiento para el segundo nivel de atención	Mujeres en edad reproductiva y nacimientos esperados con parto institucional en los 8 departamentos priorizados
	Construcción de establecimientos del segundo nivel de atención, remozamiento de centros de salud y equipamiento de los mismos	Mujeres en edad reproductiva y nacimientos esperados con parto institucional en los 8 departamentos priorizados
	Insumos para parto vaginal y cesárea, emergencias obstétricas y provisión de anticonceptivos	Mujeres en edad reproductiva y nacimientos esperados con parto institucional en los 8 departamentos priorizados
	Sistema de información para el segundo nivel de atención	Mujeres en edad reproductiva y nacimientos esperados con parto institucional en los 8 departamentos priorizados
	Cupones de transporte primario de la casa de habitación hacia el servicio de salud	Mujeres embarazadas con probabilidad de parto por cesárea en los 8 departamentos priorizados
	Casa materna para el hospedaje temporal de mujeres embarazadas que puedan presentar complicaciones en el parto	Mujeres embarazadas con probabilidad de parto por cesárea en los 8 departamentos priorizados
	Monitoreo y evaluación de políticas públicas en el sector salud	Conducción evaluación y mejora continua en la implementación de políticas públicas
	Agua potable	Habitantes de áreas priorizadas
Drenajes		
Desechos y excretas		
Protección (seguridad y justicia)	Seguridad ciudadana	Promover la seguridad ciudadana y fortalecer el sistema de justicia de la República de Guatemala
	Investigación criminal	
	Creación de Instituto para la Atención de las víctimas de la violencia	
	Administración de la justicia	
	Sistema de readaptación y reintegración social	

Fuente: Icefi/Unicef, según información de la serie ¡Contamos! (núm. 5, 6, 9 y 11).

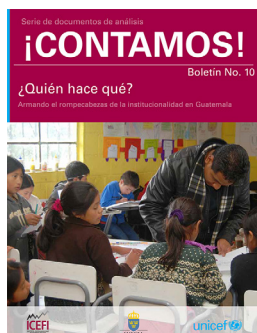
Ediciones anteriores



Boletín No. 11

Un camino para la justicia Estudio sobre los mecanismos, costos y desafíos para luchar contra la impunidad en Guatemala, 2014-2023

Es vital que para allanar el camino a la justicia, y reducir los niveles de impunidad, el Estado pueda garantizar el derecho a una justicia pronta y efectiva, comenzando desde presupuestos públicos idóneos para que los órganos de seguridad, de persecución penal, así como todo el andamiaje de justicia, para que funcione eficiente y coordinadamente. En la propuesta de Hacia Un Camino para la Justicia y la Seguridad se ha estimado que se requieren entre Q 1,224.7 millones en 2014 (0.27% del PIB) y Q 10,553.9 millones en 2023 (1.36% del PIB) para que pueda mejorarse la cobertura y la calidad de la justicia y la seguridad en Guatemala.



Boletín No. 10

¿Quién hace qué? Armando el rompecabezas de la institucionalidad en Guatemala

Se ha reconocido que mejorar la garantía y atención a los derechos de la niñez y la adolescencia no se logra solo mediante la comprensión del contenido sustantivo de cada sector, sino que también es necesario atender la dimensión institucional y política que sostenga esas reformas. Esta edición de la serie Contamos aborda de forma específica las necesidades institucionales.



Boletín No. 9

¡Quiero crecer con mamá! Estudio sobre los mecanismos, costos y formas de financiamiento para disminuir la mortalidad materna en Guatemala, 2013-2022

En el documento se analiza el marco legal y político que sustenta las acciones que se implementan para reducir las muertes maternas, para después examinar la situación mundial y nacional y, con ello, profundizar en sus causas y determinantes. A partir de este breve diagnóstico se intenta establecer el costo financiero que permita proponer nuevos enfoques y mejoras en los servicios de salud.



Boletín No. 8

Un abrigo para todos Análisis sobre los costos, desafíos y beneficios de los primeros pasos hacia la construcción de un sistema de protección social para la niñez y la adolescencia guatemalteca, 2012-2021

Para contribuir a subsanar las deficiencias en garantizar los derechos a la salud, educación, alimentación y vivienda, Icfey y Unicef elaboraron ejercicios de análisis de la situación actual, para luego proponer intervenciones concretas en 125 municipios priorizados por el Gobierno por ser aquellos en donde los niveles de pobreza, pobreza extrema y desnutrición crónica son más agudos. Dichas intervenciones abarcan una temporalidad de 2012 a 2021 y se relacionan con las áreas de nutrición, salud, educación, vivienda e infraestructura.

