

Versión Preliminar

Foro Nacional
La Modernización de las Finanzas
Municipales

**INGRESOS PROPIOS DE LOS GOBIERNOS
LOCALES GUATEMALTECOS**

Por José Antonio Pérez M.
Consultor

Guatemala, noviembre de 2001

CONTENIDO

| | | Página |
|---------------------|--|--------|
| | Introducción | 3 |
| Capítulo I | El Proceso de Reforma y Modernización de las Finanzas Públicas en Guatemala | 4 |
| | 1.1 El contexto general de la tributación nacional | 4 |
| | 1.2 La reforma pendiente de los ingresos propios municipales | 5 |
| Capítulo II | El Financiamiento Municipal con Recursos Propios | 7 |
| | 2.1 Ventajas de generar ingresos propios locales | 7 |
| | 2.2 Composición de los ingresos municipales | 8 |
| | 2.3 Factores que han condicionado negativamente los ingresos propios | 9 |
| | 2.4 Estructura y características de los ingresos propios | 11 |
| | 2.4.1 Impuestos y arbitrios | 11 |
| | 2.4.2 Ingresos no tributarios | 16 |
| Capítulo III | Propuestas para Mejorar los Ingresos Propios | 19 |
| | 3.1 Principios | 19 |
| | 3.2 Propuesta de nuevo régimen de ingresos propios | 20 |
| | 3.2.1 Nuevo impuesto municipal sobre inmuebles | 20 |
| | 3.2.2 Opciones de la tributación sobre actividades económicas | 23 |
| | 3.2.3 Fuentes de ingreso que pueden ser fijadas por los gobiernos locales | 24 |
| | 3.2.4 Código tributario municipal | 25 |
| | Bibliografía | 27 |
| | Anexo | 28 |

Introducción

La necesidad de captar recursos para atender las crecientes demandas de los ciudadanos ha impulsado a los gobiernos locales a buscar nuevas fuentes de ingresos. Estos esfuerzos se derivan de los preceptos de la propia Constitución de la República, la cual ordena en su artículo 255 que las corporaciones municipales *deben procurar* el fortalecimiento económico de sus respectivos municipios, a efecto de poder realizar las obras y prestar los servicios que les sean necesarios.

Sin embargo, la reforma y modernización de los ingresos municipales no ha seguido el mismo ritmo ni ha tenido la misma prioridad que se ha asignado a los ingresos del gobierno central. Los tributos locales, en particular los que se aplican sobre las actividades económicas, son anacrónicos y el impuesto único sobre inmuebles presenta un débil marco jurídico. Las municipalidades incluso han confrontado barreras hasta ahora insuperables para establecer las tasas por aprovechamiento del dominio público.

La descentralización del Estado es un mandato constitucional que para hacerse efectivo requiere de un sistema de financiamiento local que incluya dentro de sus componentes un régimen de ingresos propios. Ese régimen deberá sustituir a los tributos locales vigentes y generar una proporción importante de los ingresos que disponen los municipios para financiar los servicios municipales.

Esta ponencia ha sido elaborada como parte de los trabajos presentados al “Foro Nacional la Modernización de las Finanzas Municipales”, auspiciado en forma conjunta por la Agencia de Cooperación Técnica Alemana –GTZ— y por la Agencia para el Desarrollo Internacional del Gobierno de los Estados Unidos de América –USAID--. Su intención es analizar la problemática de los ingresos propios de los municipios y en ese contexto formular un conjunto de sugerencias y recomendaciones para establecer un nuevo orden tributario local en Guatemala. Como se expone en el documento, las claves para lograr ese propósito son aprobar un nuevo tributo sobre inmuebles, sustituir los arbitrios actuales sobre actividades económicas por un impuesto general y hacer valer el mandato constitucional de emitir un Código Tributario Municipal.

La ponencia está organizada en tres capítulos. El primero trata en términos muy generales sobre el proceso de reforma y modernización de las finanzas públicas en Guatemala. El segundo, analiza la composición y la forma en que han evolucionado los recursos propios locales en los últimos años. Finalmente, el tercer capítulo contiene algunas ideas o propuestas para mejorar los ingresos propios, tomando como referencia el papel fundamental que debería de corresponder a los municipios en el marco del proceso de descentralización y reforma del Estado guatemalteco, los Acuerdos de Paz suscritos por las partes y en general los objetivos de democratización del país.

INGRESOS PROPIOS DE LOS GOBIERNOS LOCALES GUATEMALTECOS

I. El Proceso de Reforma y Modernización de las Finanzas Públicas en Guatemala

1.1 El contexto general de la tributación nacional¹

La modernización de las finanzas públicas en Guatemala y de la tributación nacional en particular, ha sido un proceso largo y accidentado cuyo desarrollo todavía presenta importantes desafíos. La configuración del sistema actual tiene como uno de sus principales antecedentes la introducción en 1982 del impuesto al valor agregado en sustitución del impuesto sobre las ventas en cascada. A partir de ese año y en especial después de las modificaciones de 1987, se ha aprobado un gran número de reformas y contrarreformas, que en términos generales han estructurado en forma progresiva un sistema tributario más o menos similar al que existe en la mayoría de países latinoamericanos.

Sin embargo, a pesar de los constantes cambios y de algunos avances que pueden ser calificados de significativos, los resultados recaudatorios medidos por el coeficiente de presión tributaria no han sido los que se esperaban, en parte por la persistencia de una marcada cultura tributaria que tradicionalmente ha sido contraria al pago de impuestos, pero también debido a la incapacidad o poca voluntad política de los sucesivos gobiernos por hacer cumplir la ley y combatir la denominada “impunidad tributaria²”.

Las reformas más significativas que se han experimentado se pueden clasificar en tres grandes áreas: a) la modernización general de la tributación, que incluye la sustitución de los principales impuestos por nuevas figuras tributarias y la aprobación de un código tributario; b) la modernización administrativa y tecnológica actualmente en proceso de implementación por medio de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT); y c) el establecimiento de nuevos sistemas de fijación de las tarifas, vinculados a recientes procesos de privatización o de concesión de los servicios públicos.

Respecto a la primera área, la tributación se ha orientado por las siguientes políticas:

- ?? Mayor neutralidad del sistema tributario para evitar distorsiones o efectos indeseables en las actividades económicas.

¹ Aunque el objetivo de esta ponencia es el análisis de los ingresos propios municipales y no de los nacionales, se considera importante que las propuestas de reforma municipal tomen en cuenta el contexto nacional y se armonicen con las políticas nacionales.

² La impunidad tributaria formaría parte de un fenómeno más generalizado de impunidad que abarca el incumplimiento de las leyes en el país.

- ?? Racionalización de los impuestos existentes, que ha implicado la eliminación de aquellos tributos que se han considerado innecesarios o antieconómicos y la concentración de la administración en un número reducido de gravámenes.
- ?? Mejora de la equidad horizontal (y en contrapartida el abandono del anterior objetivo de equidad vertical).
- ?? Búsqueda de un mayor impacto recaudatorio.
- ?? Adecuación del sistema tributario a las restricciones y cambios establecidos por la Constitución Política de la República, principalmente al principio de legalidad y a la prohibición de la doble o múltiple tributación.

En cuanto a la modernización administrativa se ha optado por implantar el modelo de las superintendencias, similares a las que han impulsado organismos internacionales en algunos países suramericanos. Dentro de este esquema, y con el objetivo de que cumplan adecuadamente sus funciones, se ha tratado de independizar este tipo de organizaciones de supuestas e inconvenientes influencias políticas de los ministerios de hacienda o finanzas y de dotarlas de mayores recursos financieros, humanos y tecnológicos.

En lo que corresponde a las tarifas o precios de los servicios públicos también se han producido cambios notables. Con anterioridad cualquier modificación de las tarifas a los servicios que prestaban las empresas o dependencias estatales, tales como las de electricidad, telefonía o los servicios administrativos de carácter nacional (pasaportes, licencias de conducir y otros) estaba sujeta a consideraciones políticas y podía eventualmente significar protestas, movilizaciones y alteraciones del orden público. En la actualidad estos precios se fijan mediante mecanismos desvinculados de este tipo de factores, que aunque en algunos casos por razones relacionadas con las características de los servicios continúan regulados, siempre buscan atender el costo real de los servicios o simplemente son establecidos por el mercado.

1.2 La reforma pendiente de los ingresos propios municipales

Los procesos de reforma adoptados por el gobierno central que se indicaron antes, sólo se han extendido de manera parcial a las municipalidades. Esta situación es incongruente pues los ingresos municipales aunque sean administrados de manera autónoma por los gobiernos locales, no son independientes de los que se perciben en el ámbito nacional. Los ingresos públicos (nacionales y locales) deben conformar un único sistema que forzosamente debe perseguir los mismos objetivos de política y operar en una forma armonizada y coherente.

En materia tributaria local, por ejemplo, los únicos cambios dignos de mencionarse en los últimos 25 años han sido la actualización del “arbitrio boleto de ornato” en 1996 (Decreto No. 121-96) y el desastroso y fallido intento de reformar el impuesto único sobre inmuebles (IUSI) en 1997. El régimen tributario de los

municipios guatemaltecos continúa siendo considerado el más anacrónico de la Región. Las figuras tributarias que lo integran tales como los arbitrios por extracción de productos son obsoletas y los impuestos que gravan las actividades económicas son extremadamente bajos, pues casi todos fueron fijados antes de la vigencia de la actual Constitución (1986).

La responsabilidad por el atraso en la modernización de las finanzas locales radica en parte en los cambios en el régimen financiero local que introdujo la Constitución Política de la República vigente. Con anterioridad a que la actual Constitución empezara a regir, los arbitrios (impuestos municipales) se establecían mediante el procedimiento de emitir acuerdos gubernativos por el Organismo Ejecutivo, a solicitud de las municipalidades interesadas, lo cual hacía que el sistema operara con relativa eficiencia y oportunidad. En la actualidad, las facultades en el ámbito fiscal de los gobiernos locales se encuentran limitadas por la Constitución. El artículo 239 de ese cuerpo legal establece el denominado “*principio de legalidad*”, según el cual corresponde con exclusividad al Congreso decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales. Asimismo, por mandato constitucional las leyes tributarias deben ser estructuradas conforme al principio de capacidad de pago y se prohíben expresamente los tributos que sean considerados de naturaleza confiscatoria y la existencia de doble o múltiple tributación interna³.

Sin embargo, se debe señalar también que estas restricciones que impiden a los gobiernos locales establecer arbitrios o impuestos por sí mismos y reservan esa competencia al Congreso, en cierta manera resultaron compensadas por el carácter de *institución autónoma* que otorga la Constitución a los municipios y por la función que les asigna de obtener y disponer de sus recursos. Esta última norma se refleja en el Código Municipal en vigor que establece que son competencias de la corporación municipal la fijación de rentas de los bienes municipales, de tasas por servicios públicos locales y de aportes compensatorios. Esta norma es de suma importancia para reafirmar y consolidar la autonomía de los gobiernos locales, pues las tasas municipales se fijan con la sola aprobación de los concejos municipales, sin que se requiera de una aprobación previa o posterior por parte de una dependencia del gobierno central.

Las iniciativas que se han presentado al Congreso de la República para resolver la problemática impositiva local han sido escasas. Recientemente, el Pacto Fiscal que suscribieron el gobierno y los principales grupos de la sociedad civil en mayo de 2000 y que constituyó un amplio esfuerzo de concertación en materia fiscal que generó importantes expectativas, concedió poca atención a los ingresos municipales. La Comisión Preparatoria del Pacto Fiscal, por ejemplo, no elaboró

³ El artículo 243 de la Constitución Política de la República contiene incluso una definición de lo que debe entenderse como doble o múltiple tributación. Los artículos 239 y 243 fueron señalados como verdaderos “candados constitucionales” por los miembros que representaron al colectivo social que participó en el reciente intento de Pacto Fiscal.

ningún estudio o informe sobre el tema y la propuesta conjunta que presentaron la Asociación Nacional de Municipalidades (ANAM) y la Asociación Guatemalteca de Alcaldes y Autoridades Indígenas (AGAAI) a ese Foro, no fue debidamente considerada ni debatida por lo que no fue incorporada como parte de los compromisos alcanzados. El único punto de los ingresos propios locales que se incluyó en el Pacto Fiscal fue la aprobación de una nueva ley del impuesto sobre inmuebles.

II. El Financiamiento Municipal con Recursos Propios

2.1 Ventajas de generar ingresos propios locales

Aunque se reconocen una serie de dificultades para establecer bases tributarias sólidas para los gobiernos locales, entre ellas el desplazamiento de la base tributaria de una jurisdicción municipal a otra, la eventual generación de problemas de equidad y las deficiencias administrativas de las pequeñas administraciones municipales, existe un consenso general sobre las ventajas que representa la recaudación de ingresos propios por parte de las municipalidades. Las ventajas más importantes que se mencionan son las siguientes:

- a) Se puede evidenciar una relación más estrecha entre los servicios y su financiamiento; es decir, entre los beneficios que reciben los ciudadanos y los costos que deben ser cubiertos mediante el pago de tributos o precios.
- b) El gobierno local tiene una mayor capacidad para decidir qué tributo o instrumento financiero debe aplicar, por lo que lo puede adaptar a las circunstancias propias del municipio y sobre todo a la capacidad de pago de los vecinos.
- c) A diferencia de otros sistemas como las transferencias, la recaudación está inmediatamente disponible y por tanto se puede programar con mayor certeza el uso de los recursos.
- d) Debido a su propio carácter los ingresos propios normalmente no están sujetos a las condicionalidades y restricciones que se aplican en los otros casos. Y
- e) Desde la perspectiva de la gobernabilidad democrática local, los ingresos propios contribuyen también a involucrar a los vecinos en los asuntos municipales que afectan su bienestar y desarrollo, lo que significa mejores posibilidades de que se establezca una auditoría y control social.

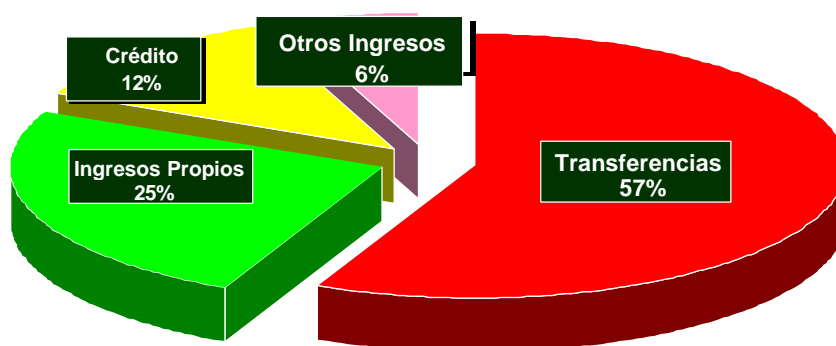
En suma, es un hecho generalmente aceptado que un gobierno local que dependa en menor proporción de recursos ajenos (transferencias), dispone de mayores grados de autonomía y de libertad para cumplir con los objetivos y metas que de manera participativa fijan las autoridades. Esa autonomía lógicamente se podrá

reflejar en mejores decisiones de inversión y en general en una mejor asignación de recursos⁴.

2.2 Composición de los ingresos municipales

Los ingresos municipales de Guatemala se integran de tres fuentes básicas de conformidad con el orden de importancia siguiente: a) las transferencias del gobierno central y de otras dependencias públicas que han contribuido en los últimos años con el 57%; b) los ingresos propios percibidos por los gobiernos locales que aportan un 25%; y c) los recursos obtenidos en calidad de préstamos del sistema bancario y del INFOM que han significado un 12%. Adicionalmente, los presupuestos municipales se financian con remanentes de recursos que provienen de ejercicios anteriores y que corresponden a saldos de caja de estas tres mismas fuentes que tienen una importancia relativa de alrededor del 6%.

Gráfica 1
Estructura de los Ingresos Municipales en el Período 1998-1999



Como se aprecia en la gráfica anterior, los ingresos propios han representado en promedio durante 1998-1999 solamente una cuarta parte del total de los ingresos de los gobiernos locales y su tendencia ha sido decreciente en términos relativos en la última década. En 1998 alcanzaron un 22.4% mientras que en 1999 su importancia aumentó a 27.6%. Este aumento no debe tomarse como un cambio de tendencia, pues es de carácter transitorio y no tiene una significación particular, pues su alza se debió a que durante 1999 se redujeron las transferencias del gobierno central como resultado de la demora en la entrega de los recursos que correspondían al cuarto trimestre del año, que sólo se hicieron efectivos a principios de 2000.

Cabe advertir, sin embargo, que los porcentajes citados son útiles para propósitos analíticos y comparativos pero deben ser evaluados con cuidado puesto que se trata de valores promedios para la totalidad de municipios. Como tales, esos indicadores encubren una gran variedad de situaciones individuales por municipio

⁴ No obstante, también se admite que si los sistemas de transferencias se configuran de una manera tal que exijan un bajo nivel de condicionalidades también pueden permitir a los gobiernos locales cumplir con sus objetivos económicos, políticos y sociales.

con una variabilidad muy amplia. En el siguiente cuadro se presenta una distribución más representativa que agrupa a los municipios por intervalos de acuerdo al porcentaje de ingresos propios que recaudan las municipalidades respecto a sus ingresos totales.

Cuadro 1
Grado de “Autonomía Financiera” de los Gobiernos Locales (1999)

| Porcentaje de ingresos propios con relación a los ingresos totales | Número de municipios | | Porcentajes acumulados |
|---|-----------------------------|------|-------------------------------|
| Menos del 5% | 161 | 48.8 | 48.8 |
| 5% a menos del 10% | 60 | 18.2 | 67.0 |
| 10% a menos del 20% | 62 | 18.8 | 85.8 |
| 20% a menos del 30% | 21 | 6.4 | 92.2 |
| 30% a menos del 40% | 16 | 4.8 | 97.0 |
| 40% a menos del 50% | 8 | 2.4 | 99.4 |
| 50% o más | 2 | 0.6 | 100.0 |

Fuente: FUNCEDE sobre la base de cifras proporcionadas por el INFOM.

Según las cifras anteriores, para una importante proporción de los municipios los ingresos propios son mínimos. En realidad casi la mitad de los municipios de Guatemala (48.8%) registra ingresos propios de magnitudes insignificantes, pues los ingresos propios que recaudan respecto a la totalidad de sus recursos son menores del 5%. En esos casos los gobiernos locales dependen casi enteramente de las transferencias del gobierno central para financiar sus actividades, incluyendo sus gastos más elementales de funcionamiento. Asimismo, un total de 221 municipios, que equivalen a las dos terceras partes del total (67%), recaudan menos del 10% del monto de sus ingresos. Solamente dos municipios de la República poseen un grado de autonomía financiera mayor del 50%.

2.3 Factores que han condicionado negativamente los ingresos propios

Los factores que explican el pobre desempeño de los ingresos propios locales son múltiples pero perfectamente identificables. Como ya se indicó, el primero de ellos radica en un régimen impositivo local anacrónico, que se basa en arbitrios (impuestos) aprobados en diferentes épocas y por distintos valores para cada uno de los municipios.

En segundo lugar, las iniciativas para modernizar la tributación sobre las actividades económicas locales no han logrado suficiente apoyo legislativo. Por ejemplo, en 1991 los gobiernos locales impulsaron una estrategia de agrupar los impuestos municipales en proyectos de ley conjuntos, uno por cada departamento de la República, pero ese esfuerzo como otros posteriores no fructificó. Algunos proyectos incluso avanzaron hasta la segunda lectura legislativa, pero debido a la

tradicional oposición de importantes grupos económicos el trámite legislativo fue paralizado indefinidamente.

Un tercer factor que ha conspirado en contra de los ingresos propios ha sido la configuración del actual sistema de transferencias. A pesar de que los criterios de distribución de recursos entre los municipios incluyen un incentivo que asigna el 25% del aporte constitucional —y de las demás transferencias— de acuerdo a la recaudación de los ingresos propios por habitante, este estímulo aparentemente no ha logrado su objetivo. Ello se debe a la manera en que el incentivo está formulado, puesto que en la práctica solamente favorece a aquellos municipios que por sus propias características (mayor concentración de actividades económicas) poseen una mayor capacidad en términos absolutos para generar ingresos propios. Es decir este criterio ha premiado a aquellos municipios con mejores posibilidades económicas y no como se esperaba a los que realizaran los mayores esfuerzos de recaudación en términos relativos.

A este criterio de distribución desacertado se agrega un segundo criterio que es totalmente contradictorio con cualquier esfuerzo por aumentar los ingresos locales. La ley vigente asigna un 10% en sentido inversamente proporcional a los ingresos propios municipales, que pretende mejorar la equidad en la distribución de los recursos favoreciendo a los municipios más pobres. Este criterio no es negativo por sí mismo, sino por los incentivos perversos que puede ocasionar. Según un estudio preparado por el Centro de Investigaciones Económicas Nacionales (CIEN), alrededor de 102 municipalidades pueden aumentar sus ingresos totales reduciendo la recaudación de sus ingresos propios, algunos de ellos en forma significativa.

En términos más generales, la generosidad misma del sistema de transferencias puede provocar desincentivos si los gobiernos locales disponen de recursos fáciles y en montos apreciables sin que deban incurrir para ello en ningún costo político con los vecinos. A ese respecto, se ha señalado que en general existe una tendencia entre las autoridades municipales a evitar conflictos que impiden mejorar la recaudación tanto de los impuestos como de las tasas y contribuciones. Los casos más extremos que se conocen se han registrado durante los procesos electorales para elegir a los concejos municipales, en los cuales los candidatos a esos cargos públicos, como parte de sus plataformas electorales, han prometido suprimir o no cobrar tasas por servicios locales o contribuciones por mejoras⁵. Esta situación es un claro reflejo de la necesidad de mejorar las habilidades de los líderes locales y de los alcaldes y concejos municipales en el área de resolución de conflictos y de gestión política.

Finalmente, la inexistencia de un Código Tributario Municipal o de una Ley General Tributaria Local, que sistematice todos los aspectos relacionados con la tributación local, ha dado lugar a que surjan innumerables problemas para que las

⁵ El ejemplo más evidente de este comportamiento tuvo lugar en el municipio de Mixco, donde las autoridades municipales prometieron durante su campaña y después de ser electas cumplieron con suprimir el cobro de un programa de contribuciones por mejoras.

municipalidades establezcan sus planes de ingresos de una manera adecuada y apegada a la legislación vigente. La falta de este Código ha incidido también en la emisión de resoluciones basadas en interpretaciones discrecionales por los tribunales de justicia, incluyendo la misma Corte de Constitucionalidad, particularmente en lo que se refiere a la definición de lo que debe considerarse una tasa municipal.

2.4 Estructura y características de los ingresos propios

Los ingresos propios están integrados por tres fuentes: a) los impuestos y arbitrios que administran las municipalidades, cuya importancia relativa dentro de los ingresos totales asciende a entre el 5% y 6%; y b) los ingresos no tributarios, responsables de la recaudación de una quinta parte de todos los recursos locales; y c) adicionalmente, los gobiernos locales perciben montos poco significativos por concepto de ingresos de capital, en particular por la venta de diversos activos, generalmente terrenos propiedad de los municipios

2.4.1 Impuestos y arbitrios

No obstante el traslado de la administración del IUSI a las municipalidades, el régimen tributario local aporta en términos globales una proporción poco significativa de los ingresos municipales y su importancia relativa ha tendido a decrecer progresivamente. En 1998 y 1999 representaron el equivalente de apenas el 0.1% del PIB, es decir una tercera parte del 0.3% que registraron en 1985. Este tipo de ingresos está integrado principalmente por tres rubros: a) el impuesto único sobre inmuebles (IUSI); b) el arbitrio boleto de ornato; y c) los arbitrios sobre extracción de productos y otros ingresos sobre actividades económicas. En el siguiente cuadro se muestra su integración:

Cuadro 2
Principales Ingresos Tributarios de los Gobiernos Locales
(Valores absolutos y porcentajes)

| | Millones de Quetzales | | | |
|--|-----------------------|-------|-------|-------|
| | 1998 | 1999 | 1998 | 1999 |
| Ingresos tributarios | 124.7 | 165.9 | 100.0 | 100.0 |
| Impuesto único sobre inmuebles | 73.6 | 107.1 | 59.0 | 64.6 |
| Arbitrio boleto de ornato | 21.3 | 23.5 | 17.1 | 14.2 |
| Arbitrio sobre extracción de productos | 17.2 | 17.8 | 13.8 | 10.7 |
| Otros arbitrios e impuestos | 12.6 | 17.5 | 10.1 | 10.5 |

Fuente: Cálculos propios basado en información del INFOM

Impuesto único sobre inmuebles

El Impuesto Único sobre Inmuebles (IUSI) se ha convertido en los últimos años en el tributo más importante recaudado por los gobiernos locales de Guatemala y en el futuro su importancia debería de aumentar de manera significativa conforme se complete su traslado del gobierno central a las municipalidades y se modernice su gestión. Según información del INFOM, proporcionada por cada una de las municipalidades, en 1999 se recaudaron Q 107.1 millones que representan casi dos terceras partes del total de los ingresos tributarios (64.6%)⁶. Por su parte, el gobierno central continúa recaudando el IUSI de los inmuebles localizados en los 189 municipios que aún no han decidido administrarlo directamente, pero según cifras de DICABI su acción de cobro es muy limitada ya que ha percibido solamente Q 4.3, Q 3.2 y Q 5.6 millones en los últimos tres años (1998-2000).

Actualmente la recaudación del IUSI se encuentra concentrada en muy pocos municipios. Los tres más importantes del Área Metropolitana de la Ciudad de Guatemala –Guatemala, Mixco y Villa Nueva— generaron en conjunto en 2000 el 70.6% del total nacional, en tanto que a los municipios del Departamento de Guatemala (17) les correspondió casi el 90%. El 10% restante se distribuyó entre alrededor de 100 municipios que entonces administraban este impuesto.

Desde otra perspectiva, no obstante ser ingresos de recaudación propia, los ingresos de las municipalidades por concepto del IUSI no son de libre utilización, pues conforme a la ley deben destinarse en un 70% a gastos de inversión y sólo el 30% restante puede ser usado para gastos de funcionamiento. Aunque esta condicionalidad puede tener un sentido práctico para favorecer una mejor aceptación por parte de los contribuyentes, sobre todo al inicio del proceso de traslado del IUSI a los gobiernos locales, es un factor negativo para fortalecer la administración municipal, muy necesitada de recursos para contratar personal calificado y profesional.

El traslado de la gestión del IUSI a los gobiernos locales ha seguido un proceso extremadamente lento, pues se inició desde hace siete años (en 1994) amparado en el Decreto No. 57-94, que renovó la facultad del Ministerio de Finanzas Públicas –MFP— para ceder su administración a aquellos gobiernos locales que demuestren su voluntad política (expresada mediante un acuerdo del concejo municipal) y además cuenten con suficiente capacidad técnica⁷. Para el efecto, el

⁶ De acuerdo con información proporcionada por la Dirección General de Catastro y Bienes Inmuebles del Ministerio de Finanzas Públicas (DICABI), la recaudación del IUSI habría aumentado significativamente en el año 2000. Según esa fuente, los municipios que actualmente administran ese impuesto habrían recaudado en ese año Q 141.5 millones, lo que representaría un incremento considerable. Sin embargo, se debe señalar la poca confiabilidad de la información estadística sobre los ingresos municipales pues existen discrepancias entre la información recopilada por DICABI y la que reportan las municipalidades al INFOM.

⁷ Se debe señalar que desde la aprobación del Decreto No. 62-87, que fue la ley que creó el impuesto único sobre inmuebles en 1987 --mediante la fusión del impuesto territorial del gobierno central y los arbitrios municipales sobre renta inmobiliaria— se autorizó al Ministerio de Finanzas Públicas a trasladar a los gobiernos locales la administración del impuesto. No obstante, ninguna municipalidad se acogió a esta norma.

MFP ofrece a los gobiernos locales cierta capacitación y asistencia técnica financiada por la cooperación internacional. A partir de 2000 el MFP ha agilizado el proceso de traslado, lo que ha permitido que al mes de agosto de 2001 se haya autorizado a un total de 142 municipalidades para que administren el impuesto (el 43% del total de los municipios).

Desafíos del impuesto único sobre inmuebles

El ejercicio de una nueva competencia tributaria como es la administración del IUSI ha comportado serios desafíos para las municipalidades. Entre ellos se señalan: a) la necesidad de establecer un nuevo marco jurídico que permita actualizar el valor y registrar la totalidad de los inmuebles existentes en el país; b) mejorar la capacidad administrativa y técnica municipal; y c) fortalecer la capacidad de gestión política y de diálogo con los vecinos.

Marco jurídico

La normativa vigente del IUSI proporciona una débil base jurídica a la administración tributaria local y nacional para registrar y actualizar el valor de los inmuebles, lo que constituye un serio obstáculo para aumentar la recaudación⁸. El caso más reciente y que sin duda sentará jurisprudencia sobre esta materia es la iniciativa del municipio de Guatemala. Esa municipalidad está intentando introducir por medio de sistemas modernos de catastro una revaluación general de los inmuebles localizados en su jurisdicción, pero debido a la interposición de acciones de inconstitucionalidad por los contribuyentes --que alegan entre otras causas la falta de facultades legales de los concejos municipales para fijar nuevos valores a los inmuebles— el proceso ha sido suspendido temporalmente por la Corte de Constitucionalidad⁹.

Algunos gobiernos locales han optado por otras modalidades previstas en la ley para actualizar el valor de los inmuebles, en especial se ha convocado a los vecinos a presentar autoavalúos, sin que de momento se conozca con certeza las metodologías que se han adoptado ni los resultados obtenidos al utilizar ese método. Además, un número importante de inmuebles no está registrado para efectos impositivos, como por ejemplo los casos de los inmuebles localizados en áreas de reserva de la Nación que al amparo de leyes específicas han sido otorgados a particulares en concepto de usufructo.

De acuerdo con información proporcionada por la Dirección General de Catastro y Bienes Inmuebles del Ministerio de Finanzas Públicas, los inmuebles están registrados con valores ínfimos para efectos fiscales. Según esa dependencia, el

⁸ En general los inmuebles están registrados para efectos fiscales en valores ínfimos y no se cuenta con un catastro o registro de todos los inmuebles ni de sus propietarios, poseedores o usufructuarios.

⁹ El Ministerio de Finanzas Públicas trasladó a la Municipalidad de Guatemala la administración del IUSI en 1995. La municipalidad recibió información de aproximadamente 150,000 propiedades que se encontraban inscritas y los pagos realizados por los contribuyentes.

39% de los inmuebles está exento del pago del impuesto ya sea porque pertenecen a entidades que gozan por ley de exención o porque tienen un valor declarado menor de Q 2.000, que es el monto a partir del cual se paga la tarifa mínima de este impuesto (tres por millar). Un 36% adicional de los inmuebles está casi exento, pues está registrado con un valor menor de Q 20,000, con lo cual se puede decir que el 75% de los inmuebles prácticamente no está afecto. Solamente un 25% supera el avalúo de Q 20,000, pero de éstos el 13% es menor de Q 60,000, mientras que apenas el 12% restante tiene un valor fiscal mayor de ese monto.

Capacidad técnica y administrativa

Las municipalidades deben realizar un esfuerzo sustancial por mejorar su capacidad técnica y administrativa para gestionar adecuadamente el IUSI y los demás tributos locales. No se trata necesariamente de invertir una gran cantidad de recursos en la creación de catastros sofisticados, sino que se considera suficiente, según las posibilidades y necesidades de cada municipio, establecer un control de los inmuebles de la jurisdicción, así como mejorar los mecanismos internos de facturación y cobro.

Fortalecimiento de la gestión política

Como todo impuesto sobre inmuebles, el IUSI requiere de una adecuada gestión política por parte de las autoridades locales. La falta de concertación con los vecinos ha sido un factor que ha ocasionado que en varios municipios, como por ejemplo San Cristóbal Verapaz y otros, se hayan generado conflictos. En algunos casos los vecinos han mostrado –en ocasiones de manera violenta– su inconformidad y exigido la renuncia del alcalde y de los integrantes del concejo municipal por medio de manifestaciones multitudinarias de rechazo.

Con todo, la situación más dramática se produjo en los primeros meses de 1998, cuando el gobierno central pretendió establecer un nuevo sistema de valoración de inmuebles mediante la aplicación del Decreto No. 122-97. Para determinar un nuevo y más actualizado valor de los inmuebles, esta ley clasificó a los municipios en categorías, definió distintos sectores urbanos y rurales, y fijó valores para las áreas construidas y los terrenos. Debido a que se proporcionó escasa información pública sobre las reformas al impuesto y a que sectores interesados provocaron múltiples protestas públicas, este decreto fue finalmente derogado y se decidió restaurar la configuración del impuesto anterior¹⁰.

¹⁰ Esta desafortunada experiencia tuvo un alto costo político y financiero para el gobierno central y para las municipalidades. Siguiendo los nefastos precedentes de aprobar amnistías, el Decreto citado eximió del pago del IUSI a los contribuyentes que a la fecha de vigencia se encontraban morosos, lo que según la DICABI significó una pérdida de más de Q 100 millones para los gobiernos locales en impuestos innecesariamente exonerados. La exención afectó negativamente la percepción del IUSI durante por lo menos tres años (1997-1999).

Arbitrio boleto de ornato

El segundo impuesto municipal en importancia es el denominado “arbitrio boleto de ornato” que contribuyó en 1999 con Q 23.5 millones, equivalentes al 14.2% del total de los ingresos tributarios. Las tarifas de este impuesto fueron actualizadas en 1996 y cobraron efecto a partir de enero de 1997. Al igual que el IUSI, este tributo también registra un elevado grado de concentración pues el municipio de Guatemala recauda el 38.3% del total.

El arbitrio consiste de una escala progresiva en términos absolutos que se aplica en forma anual sobre las remuneraciones percibidas por las personas naturales con edades comprendidas entre los 18 y 65 años. Se estima que su recaudación podría aumentar considerablemente si las empresas y entidades públicas que son los agentes de retención cumplieran la norma y además se continuara exigiendo la presentación del comprobante de pago del tributo en los trámites y gestiones que se realizan en la administración pública.

Arbitrios sobre actividades económicas

Los impuestos (arbitrios) sobre las actividades económicas son extremadamente bajos, pues en la inmensa mayoría de los casos fueron fijados hace más de 15 o 20 años y las tarifas (alícuotas) que se aplican consisten en montos fijos, sin ninguna relación con la realidad económica de la actividad o producto que grava, ni tampoco con el valor de las ventas o ingresos o un criterio similar como el que se aplica en la mayoría de países de América Latina.

Los arbitrios de esta naturaleza que presentan la recaudación mayor son los que recaen sobre la “extracción” de productos. En 1999 registraron una recaudación de sólo Q 17.8 millones (10.7% del total). Este ingreso local consiste en un conjunto de gravámenes variables, normalmente expresados en términos fijos según el volumen de cada artículo, que debe ser pagado por la salida del término municipal de las mercancías de producción local (generalmente agrícolas), incluidas en el respectivo plan de arbitrios. Cada municipalidad posee su propio plan, en la mayoría de los casos aprobado conforme a las normas de la Constitución anterior, que entonces sólo requería la aprobación del concejo municipal y del organismo ejecutivo.

Existe otro tipo de arbitrios que se aplican sobre establecimientos comerciales, industriales y de servicios, según la actividad económica a que pertenezcan y a la categoría en que se les clasifique. Las tasas son fijas en quetzales y en la actualidad no pueden ser modificadas sin aprobación del Congreso de la República. Al igual que los arbitrios sobre la extracción de productos, estos tributos están totalmente desactualizados y en la mayoría de los casos representan pagos ínfimos.

Adicionalmente a los arbitrios anteriores, el régimen tributario local incluye diversos impuestos cuya recaudación muestra valores globales poco importantes,

aunque algunos pueden tener mayor significación para un municipio en particular. Entre ellos se encuentran: i) un pequeño impuesto sobre la exportación de café; ii) el arbitrio sobre algodón (esta actividad agrícola prácticamente ha desaparecido del país); iii) el arbitrio sobre aceites esenciales; iv) el arbitrio sobre la producción de hule; v) el arbitrio sobre la pesca marítima; vi) el arbitrio sobre la televisión por cable; vii) el impuesto sobre aguardiente; y viii) el impuesto sobre cerveza. Estos impuestos son percibidos por intermedio del INFOM y trasladados posteriormente a las municipalidades.

Hasta ahora ni el Organismo Ejecutivo ni el Congreso de la República han mostrado interés o una verdadera voluntad política para modernizar la tributación local sobre las actividades económicas. En Guatemala hace falta aprobar mediante una ley un régimen tributario de aplicación general que faculte a los gobiernos locales a fijar impuestos sobre las actividades económicas de los municipios, dentro de ciertos márgenes o parámetros que sean congruentes con los diversos tipos de negocios y con la correspondiente capacidad de pago de los contribuyentes.

2.4.2 Ingresos no tributarios

Los denominados ingresos no tributarios conforman la mayor fuente de ingresos propios de los gobiernos locales pues constituyen el 72.6% de esta categoría de ingresos y generan una quinta parte de los ingresos totales (20.0% en 1999). Este tipo de ingresos está conformado por una amplia gama de rubros, en general asociados a los servicios que prestan los gobiernos locales a los ciudadanos, así como otras fuentes no impositivas. A continuación se presenta su composición y la importancia relativa de cada rubro:

Cuadro 3
Estructura de los Ingresos No Tributarios de los Municipios

| | Millones de Q. | | Porcentajes | |
|--|----------------|-------|-------------|-------|
| | 1998 | 1999 | 1998 | 1999 |
| Ingresos no tributarios | 464.0 | 494.1 | 100.0 | 100.0 |
| EE Servicios municipales | | | | |
| Venta de bienes y servicios | 128.9 | 130.2 | 27.8 | 26.4 |
| Tasas municipales | 123.8 | 149.9 | 26.7 | 30.3 |
| Servicios administrativos | 59.7 | 78.9 | 12.9 | 16.0 |
| EE Contribuciones por mejoras | 57.3 | 49.9 | 12.3 | 10.1 |
| EE Arrendamientos | 18.9 | 21.8 | 4.1 | 4.4 |
| EE Intereses y arrendamiento de tierras | 17.6 | 16.4 | 3.8 | 3.3 |
| EE Otros | 57.8 | 47.0 | 12.4 | 9.5 |

Fuente: Cálculos propios basados en información del INFOM.

Ingresos por servicios municipales

En esta clase de ingresos se incluyen: i) la venta de bienes y servicios que corresponden a recursos que obtienen los gobiernos locales por la realización de actividades empresariales, por ejemplo, el producto de las ventas de las empresas municipales de agua y energía eléctrica¹¹; ii) las tasas municipales, que se refieren principalmente a la tasa que se carga sobre el servicio de alumbrado público; y iii) los llamados servicios administrativos, que de acuerdo con la clasificación utilizada comprenden la extensión de certificaciones, por ejemplo, del registro civil, que en Guatemala a diferencia de muchos países es un servicio municipal; y también el otorgamiento de licencias y matrículas, la venta de títulos de pajas de agua, el estacionamiento de vehículos en las vías públicas y otros.

Con relación a estos ingresos cabe hacer notar por lo menos dos comentarios. Primero, que de acuerdo con los diagnósticos que se han elaborado en diversas municipalidades se ha comprobado que los gobiernos locales otorgan un elevado grado de subsidio a las tarifas de los servicios que prestan. Este subsidio absorbe una importante proporción de los recursos municipales y se aplica indiscriminadamente sin considerar la capacidad de pago de los vecinos. Segundo, que por el contrario, en el caso de la tasa municipal por alumbrado público, aprovechando que ésta es percibida por empresas ajenas a la administración local, los concejos municipales la han utilizado como un impuesto disfrazado, pues generalmente la fijan muy por encima del costo del servicio. Mediante este mecanismo, algunas municipalidades han obtenidos ingresos extraordinarios para subsidiar otros servicios deficitarios o simplemente para agenciarse de más recursos. En conclusión, pareciera conveniente evaluar ambas prácticas y establecer sistemas más racionales para la fijación de tarifas de los servicios públicos municipales.

Contribuciones por mejoras

Aunque el código tributario nacional y el manual de finanzas municipales de Guatemala clasifican a este ingreso como no tributario, en realidad tiene características que lo homologan a los impuestos o arbitrios¹². El Código Municipal en su artículo 86 faculta a las corporaciones municipales a establecer este gravamen a los vecinos directamente beneficiados por las obras de urbanización que mejoren las áreas o lugares en que estén situados sus inmuebles, con la condición de que no exceda de los costos incurridos. Como es

¹¹ Los montos percibidos por los servicios públicos municipales en realidad son muy superiores a los que se consignan aquí. Estas cifras sólo incluyen los ingresos de aquellas empresas municipales que no operan con presupuesto propio. Las empresas municipales que están constituidas separadamente de la administración general local y que cuentan con un presupuesto aparte, por ejemplo la Empresa Municipal de Agua de la Ciudad de Guatemala (EMPAGUA), no están incluidas en estos cómputos.

¹² Algunas clasificaciones internacionales incluyen a las contribuciones por mejoras en una categoría denominada “ingresos paratributarios” en los que además de este tributo se incluyen las contribuciones a la seguridad social y el ahorro forzoso.

lógico, el propósito de cobrar la contribución por inmuebles es cubrir los gastos de las construcciones y también el servicio de la deuda si se financia con esa fuente.

La contribución por mejoras es un instrumento concebido para financiar la infraestructura municipal, que la experiencia ha demostrado es muy efectivo, en particular si se negocia previamente con los interesados. Así lo revela el caso del municipio de Mixco que llegó a recaudar en un sólo año (1998) Q 18.3 millones. En general este ingreso ha registrado un crecimiento muy dinámico, ya que ascendió de Q 8.3 millones en 1991 a Q 57.3 millones en 1998, aunque luego tendió a disminuir en 1999 (49.9 millones). Sin embargo, debido a que un gran número de municipalidades no lo utiliza, su recaudación está muy concentrada en 10 municipios que perciben casi dos terceras partes del total nacional.

Se ha señalado que en Guatemala este ingreso tiene una alta potencialidad debido al hecho que los gobiernos locales, con financiamiento de las transferencias del gobierno central y del crédito bancario, están desarrollando un amplio programa de construcción de infraestructura local. Además, su cobro introduce un elemento de equidad entre la población del área urbana y la rural, pues a las comunidades rurales generalmente se les exige que contribuyan ya sea en efectivo o aportando trabajo no remunerado en la ejecución de las obras que les benefician.

***✍* Tasas por aprovechamiento del dominio público municipal**

Durante los últimos dos años los gobiernos locales han tratado de establecer tasas sobre el aprovechamiento privativo del dominio público municipal¹³. Haciendo uso de sus atribuciones legales han gravado a las empresas de telefonía, televisión por cable y de distribución de energía eléctrica (algunas de ellas recientemente privatizadas). Para ello han fijado de manera un tanto desordenada tasas que afectan principalmente la colocación de postes de energía eléctrica o comunicación (telefonía o cable), la instalación de torres, cabinas telefónicas, teléfonos tarjeteros, los derechos de tendido de cable, la extensión de licencias de operación y otros cargos similares.

Asimismo, la Municipalidad de Guatemala ha suscrito con la empresa Telecomunicaciones de Guatemala, S.A. (TELGUA) un contrato de servidumbre, por el que TELGUA se comprometió a pagar con carácter de indemnización Q 12.5 millones anuales por el uso de las vías públicas propiedad del municipio de Guatemala. Por su parte, la ANAM ha logrado acuerdos con la empresa Telefónica S. A. para establecer ciertas tasas a favor de las municipalidades, que de ser generalizadas en todos los municipios y empresas pueden representar importantes ingresos locales.

¹³ Las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local son figuras usuales en la tributación local de muchos países, como por ejemplo España, Argentina y otros de América Latina.

No obstante, en los demás casos la aplicación de estas tasas ha dado lugar a que se desencadene una verdadera batalla legal por parte de las empresas afectadas. La ANAM tiene registrados 15 municipios que se encuentran actualmente en esa situación. Hasta ahora la Corte de Constitucionalidad ha resuelto a favor de las empresas accionantes argumentando que los gravámenes no son realmente tasas sino impuestos municipales que los gobiernos locales no tienen capacidad legal de crear. Con relación a esta problemática se puede concluir que la persistencia de problemas para la definición correcta de los impuestos, arbitrios, tasas y demás tributos locales, refuerza la urgencia de que el Congreso de la República apruebe un Código Tributario Municipal. Además, si se toma en cuenta la amplia diversidad de criterios de los gobiernos locales para fijar estas tasas –en algunos casos poco apropiados–, pareciera conveniente establecer una normativa nacional que determine bases más adecuadas en el marco de la autonomía municipal.

III. Propuestas para Mejorar los Ingresos Propios

3.1 Principios

Como se indicó al inicio, los ingresos propios de las municipalidades deben seguir principios, objetivos y políticas semejantes a los que se están impulsando para el gobierno central. Por consiguiente se plantean las siguientes orientaciones básicas:

- ?? **Racionalizar gravámenes existentes.** La tributación local debiera de concentrarse en pocos impuestos y derogar aquellos que ya no se justifiquen.
- ?? **Armonizar la tributación local con la nacional.** La tributación local debe armonizarse con los impuestos del gobierno central y evitar incurrir en problemas de doble tributación. Ello es imperativo no solamente para cumplir con el mandato constitucional sino también para establecer un sistema tributario coherente.
- ?? **No distorsionar actividades económicas.** Los tributos municipales no deben gravar excesivamente actividades económicas que ya soportan altos impuestos nacionales y deben eximir del pago de gravámenes a aquellas empresas que de acuerdo a políticas nacionales de fomento, como por ejemplo las exportaciones de bienes y servicios, se desea promover.
- ?? **Relacionar la tributación con las políticas de ordenamiento locales.** Los tributos locales deben formularse de manera tal que además de los tradicionales objetivos recaudatorios contengan instrumentos que puedan contribuir al logro de las políticas locales, tales como el ordenamiento urbano.

?? **Modernizar la administración.** La legislación tributaria local debe contemplar instrumentos que faciliten la modernización de la administración, incluyendo la posibilidad de una mayor gestión activa mediante la conformación de mancomunidades de municipios para efectos tributarios, la contratación de organizaciones y empresas privadas y otras figuras no tradicionales que se consideren necesarias.

3.2 Propuesta de nuevo régimen de ingresos propios

Se propone la creación de un nuevo orden tributario municipal (reordenamiento) que sustituya el actual régimen. Para esos efectos se sugiere adoptar las siguientes acciones concretas: a) establecer un nuevo impuesto municipal sobre inmuebles en sustitución del IUSI y ejecutar un plan de acción para recaudar eficazmente este tributo; b) modernizar la tributación sobre actividades económicas; y c) emitir el código tributario municipal. Además, se propone una política más activa y el establecimiento de incentivos que deben ser incorporados al sistema de transferencias para que los gobiernos locales utilicen más intensivamente las fuentes de ingresos que pueden ser aprobadas por las propias autoridades locales¹⁴.

3.2.1 Nuevo impuesto municipal sobre Inmuebles

La aprobación de un nuevo impuesto sobre inmuebles es la medida más importante que se propone, pero su adopción no concierne solamente a la mejora de los ingresos propios de las municipalidades y a las finanzas municipales. También es un compromiso de los Acuerdos de Paz que se debe de tratar de cumplir. El Capítulo III del Acuerdo sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria (Situación Agraria y Desarrollo Rural, literal j) contiene el compromiso del gobierno de aplicar dos medidas de naturaleza tributaria, que son la creación de un impuesto territorial y la fijación de una nueva escala impositiva del impuesto sobre tierras ociosas.

El compromiso sobre el impuesto territorial a que hace referencia el Acuerdo de Paz citado indica literalmente lo siguiente: “Promover para el año 1997 la legislación y los mecanismos para la aplicación, en consulta con las municipalidades, de un impuesto territorial en las áreas rurales de fácil recaudación por dichas municipalidades. El impuesto, del cual serán exentas las propiedades de pequeña superficie, contribuirá a desestimular la tenencia de tierras ociosas y la subutilización de la tierra. Estos mecanismos en su conjunto no deberán incentivar la deforestación de tierras de vocación forestal”.

Para avanzar en el cumplimiento de estos compromisos y hacer congruente el impuesto sobre inmuebles que se propone, se plantea la siguiente configuración:

¹⁴ Un incentivo de esta naturaleza está considerado en la ponencia sobre transferencias que fue presentada al Foro Nacional de Modernización de las Finanzas Municipales por el Centro de Investigaciones Económicas Nacionales.

- ▶ El nuevo impuesto sobre inmuebles debe ser un tributo propio de los municipios y no del gobierno central como ocurre en la actualidad con el IUSI. Además, se deben de contemplar algunos márgenes de autonomía (intervalos de tasas) para que el impuesto sea fijado de acuerdo a las condiciones preexistentes en cada municipio.
- ▶ El impuesto se debe aplicar a todos los inmuebles del país –salvo obviamente las exenciones que establece la Constitución— y debe incluir a los propietarios, poseedores y también a aquellos inmuebles que han sido otorgados en calidad de usufructo por las municipalidades o que están situados en zonas de reserva de la Nación.
- ▶ Para cumplir con los Acuerdos de Paz se debiera de aprobar un impuesto que diferencie los inmuebles ubicados en zonas urbanas de los rurales y que establezca un tratamiento especial (una tasa más elevada) a las tierras ociosas. Ello naturalmente implicaría adoptar una definición precisa de lo que debiera considerarse zonas urbanas y rurales y de lo que se entendería como terrenos ociosos o no aprovechados.
- ▶ Con el propósito de dotar a las municipalidades de instrumentos que permitan el ordenamiento territorial, se debiera de incorporar una tasa impositiva más alta que desestimule la especulación urbana, aplicable en el caso de los lotes urbanizados que se mantienen durante mucho tiempo sin ninguna construcción. Este tipo de disposiciones ha sido incorporado con resultados satisfactorios en la legislación de otros países y su uso es aconsejable debido al alto costo económico y social que representa la no utilización y desaprovechamiento de las inversiones en infraestructura local.
- ▶ La nueva ley debiera de facultar a las municipalidades para valorar los inmuebles de acuerdo a una normativa general que contemple entre otras las siguientes modalidades:
 - ~~✍~~ Los autoavalúos, incluyendo la periodicidad en que pueden ser convocados, los requisitos y procedimientos que se debieran cumplir en cada convocatoria tanto por parte de los contribuyentes como por los mismos gobiernos locales.
 - ~~✍~~ Facultades para que los gobiernos locales realicen avalúos generales de acuerdo a una normativa específica
 - ~~✍~~ La obligación de los bancos y sociedades financieras de reportar a las municipalidades los avalúos practicados para solicitar préstamos a fin de actualizar los valores imposables de los inmuebles.
 - ~~✍~~ Dar una mayor coercitividad (sanción pecuniaria) a la obligación que tienen los notarios de presentar los avisos por operaciones relacionadas con inmuebles.
 - ~~✍~~ El uso obligatorio de las licencias de construcción y de la correspondiente inscripción de los nuevos inmuebles.

- ▶ La recaudación del impuesto por las municipalidades debe de ser de libre disponibilidad y el uso de los recursos no debiera estar sujeto a condicionalidades.
- ▶ Crear un sistema unificado de registro y de valoración de los inmuebles (a corto plazo el control inmobiliario y a mediano plazo el catastro) coordinado entre el gobierno central y los gobiernos municipales.
- ▶ Establecer un sistema de tipos impositivos y de valores exentos acorde con la capacidad de pago de los vecinos. Las exenciones se debieran de graduar considerando las condiciones económicas del país (base mínima exenta) y del tipo de contribuyentes, exonerando a las comunidades indígenas, empresas campesinas asociativas, pequeñas explotaciones agrícolas de subsistencia y las viviendas de los contribuyentes que se considere no cuentan con suficientes medios económicos.
- ▶ Establecer un régimen de sanciones por el no pago en tiempo del impuesto similar al que se ha fijado para los impuestos nacionales, por medio de una escala gradual y progresiva que llegue hasta el 100% máximo permitido por la Constitución.

El impuesto sobre inmuebles presenta claras ventajas para convertirse en la base de la tributación municipal, en particular por los factores siguientes: a) es un impuesto que ha estado vigente en el país durante muchos años y por tanto no es desconocido por los contribuyentes; b) debido a la misma infravaloración de los inmuebles posee un alto potencial recaudatorio que equivale a varias veces el monto de lo que se percibe por ese concepto en la actualidad; y c) se podrían utilizar diversas fórmulas administrativas para recaudarlo; por ejemplo, mediante acuerdos en el que se unan varios municipios en mancomunidades o la contratación de empresas u organizaciones privadas con experiencia, tal como han experimentado con éxito algunos municipios del Departamento de Guatemala.

Plan de acción para implantar la tributación sobre inmuebles

Conforme a experiencias previas, la aprobación de una nueva normativa para establecer un impuesto municipal sobre inmuebles sería una acción necesaria pero no suficiente. Además de la reforma de los aspectos legales se requeriría formular y ejecutar un plan de acción que contenga por lo menos los siguientes componentes:

- ▶ Un programa de asistencia técnica y capacitación que debiera ser ejecutado por el Ministerio de Finanzas Públicas, con el apoyo del Instituto de Fomento Municipal y la Red Nacional de Instituciones para la Capacitación Municipal –RENICAM-- en las áreas siguientes:
 - ✍ En gestión política para las autoridades locales y los líderes comunitarios para mejorar la búsqueda de acuerdos y consensos con los vecinos.
 - ✍ En aspectos jurídicos

- ✍ En aspectos administrativos y técnicos relacionados con el control inmobiliario, la automatización de las operaciones y otros.
- ▶ Un programa adecuado de divulgación a nivel nacional y local para informar a la población sobre la necesidad y conveniencia del impuesto y evitar la manipulación por parte de grupos interesados.
- ▶ De manera simultánea el Ministerio de Finanzas Públicas debiera de diseñar y ejecutar un programa de monitoreo y seguimiento del impuesto.

3.2.2 Opciones de la tributación sobre actividades económicas

Los regímenes tributarios de los municipios de la mayoría de los países del mundo incluyen tributos que gravan las actividades económicas locales. A continuación se presentan tres opciones que pueden ser consideradas para modernizar este tipo de tributos en Guatemala:

▶ Impuesto general sobre actividades económicas

Juntamente con el impuesto municipal sobre inmuebles sería deseable establecer un tributo sobre las actividades económicas que sea de carácter general y uniforme para todos los municipios y que sustituya a tres categorías de impuestos: a) los arbitrios sobre la extracción de productos; b) los arbitrios sobre establecimientos comerciales, industriales y de servicios; y c) diversos impuestos establecidos por leyes específicas cuya existencia ya no se justifica. Este tributo estaría respaldado por los mandatos de la descentralización del Estado contenidos en la misma Constitución Política.

El impuesto que se propone debería de poseer la suficiente elasticidad y flexibilidad para adaptarse a las variaciones de la actividad económica, por lo que sería deseable que se basara en porcentajes sobre los ingresos netos, y en el caso de los pequeños contribuyentes y de los profesionales en cuotas reajustables anualmente. El ámbito de cobertura debería ser lo más amplio posible y gravar en general las actividades económicas en todos los sectores económicos, así como las actividades profesionales. En reconocimiento a la heterogeneidad de las actividades empresariales se debiera de dar un tratamiento diferenciado a los pequeños, medianos y grandes contribuyentes.

El hecho generador del impuesto estaría constituido por el ejercicio de la actividad empresarial o profesional en una jurisdicción municipal, que es la definición más usual en tributos locales similares en los países que cuentan con un impuesto de esta naturaleza¹⁵.

¹⁵ La actividad empresarial se ha definido en las legislaciones tributarias como la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o la prestación de servicios. La actividad profesional se refiere a la

► **Sobretasas a algunos productos**

Una segunda opción que dependiendo del monto a recaudar podría ser excluyente o complementaria del impuesto sobre actividades económicas y que permitiría fortalecer las finanzas de los municipios es la aplicación de una sobretasa o recargo a algunos impuestos nacionales. Este podría ser el caso de las gasolineras, sobre las cuales los gobiernos locales ya participan con un monto fijo por galón (Q 0.20). La idea que se sugiere es incrementar ese gravamen a por ejemplo Q 1.00 por galón con lo cual se obtendría un monto considerable de recursos, mediante el mecanismo de recaudación actual que tendría la ventaja de no tener prácticamente ningún costo administrativo.

► **Impuesto sobre productos específicos**

Una tercera opción a evaluar es establecer impuestos sobre algunos productos específicos destinados al consumo interno, que dentro de sus características tengan una amplia base gravable y sean de fácil recaudación. Este podría ser el caso de la producción e importación (si la hubiere) para consumo interno del azúcar, que cumple con estos requerimientos. La recaudación de este impuesto sería distribuida entre los municipios de acuerdo a una fórmula preestablecida.

3.2.3 Fuentes de ingreso que pueden ser fijadas por los gobiernos locales

Hasta aquí se ha descrito un conjunto de posibles medidas de carácter impositivo para fortalecer los ingresos de las municipalidades que para ser aplicadas requerirían todas ellas de la aprobación legislativa. Sin embargo, existen importantes fuentes de ingreso que pueden y deben ser fijadas por los propios concejos municipales. Este es el caso de las tarifas por servicios municipales, las rentas por la utilización de inmuebles o infraestructura del dominio público municipal y las contribuciones por mejoras.

Dentro del proceso de modernización de los servicios locales, por ejemplo, mediante la automatización de los registros que son responsabilidad municipal, es necesario revisar y actualizar esas fuentes de ingresos y aprobar metodologías más apropiadas para fijarlas. Las tarifas de los servicios como agua potable, drenajes, recolección de basura y otras deben ajustarse a niveles que permitan la recuperación de los costos. Se debe evitar conceder subsidios y otorgarlos en forma discriminada solamente en aquellos casos que se justifiquen por razones de la extrema pobreza de los habitantes.

Adicionalmente, existen algunos impuestos o arbitrios que ya han sido aprobados y que se encuentran vigentes, como por ejemplo los que gravan las empresas que prestan los servicios de televisión por cable y el impuesto sobre vallas y anuncios publicitarios que para percibirlos sólo requieren de una acción más activa y

realizada por personas naturales por cuenta propia o en relación de dependencia, para cuyo ejercicio se requiera la cualidad de profesional universitario.

dinámica por parte de las administraciones municipales. En estos casos sobre todo se necesita de un registro apropiado de contribuyentes (padrón) y sobre todo de acciones efectivas de cobro ya sean por la vía administrativa o por la judicial si fuera preciso.

3.2.4 Código tributario municipal

El Código Tributario Municipal, cuya aprobación constituye un mandato constitucional, fue emitido por el Congreso de la República en 1986 por medio del Decreto No. 75-86, pero fue vetado en su oportunidad por el Presidente de la República. En esa ocasión se aprobó un Código que no cumplía con todos los requisitos técnicos de un instrumento de esa naturaleza y en realidad se sabe que solamente fue votado para cumplir con el plazo perentorio de un año que establecía la Constitución. Desafortunadamente, hasta la fecha no se ha elaborado un nuevo Código y las diversas legislaturas no se han preocupado por impulsar esa norma.

Se debe destacar que la aprobación de un Código Tributario Municipal no sólo es importante para la administración municipal, sino también para los contribuyentes locales, pues ese instrumento jurídico les debe otorgar las garantías y derechos para que los gobiernos municipales no actúen en forma discrecional y que todo tributo local se apruebe cumpliendo con el principio de legalidad que ordena la Constitución, incluyendo por supuesto el derecho de defensa.

Contenido del código tributario municipal

El código tributario municipal que se propone comprende dos componentes: 1) los aspectos formales de la tributación municipal que incluyen todos los elementos de tipo procedimental; y b) la configuración de los impuestos (o arbitrios) locales o elementos sustantivos.

***✍* Aspectos formales del código tributario**

Este componente podría estar conformado por la adaptación a la legislación nacional y a las particularidades de las municipalidades de Guatemala del modelo de Código propuesto por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias –CIAT– para los países de América Latina. El contenido sería el siguiente:

- ▶ Los principios básicos y el marco normativo general que comprendería: a) los principios generales tributarios; b) las normas tributarias comunes a todos los municipios; c) los tipos de tributos municipales; d) las normas para regular las tasas y contribuciones; e) las definiciones de las infracciones tributarias; f) las definiciones de la administración, control y fiscalización de los tributos; g) las formas de prescripción y medios para extinguir las obligaciones; h) los medios de impugnación; y i) los procedimientos para la ejecución de la deuda tributaria.

- ▶ El principio de legalidad tributaria.
- ▶ La determinación de las bases de recaudación.
- ▶ La definición apropiada de las fuentes de ingresos municipales. En este capítulo se formularía, entre otros elementos, una definición correcta de las tasas (ver anexo) tal y como existen en la legislación municipal de los demás países, que además de incluir los servicios de carácter individualizable, también contemplan la utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público.

Aspectos sustantivos del código tributario municipal y principio de autonomía financiera

El segundo componente del Código estaría integrado por el régimen tributario municipal propiamente dicho, es decir, por el impuesto municipal sobre inmuebles, el impuesto municipal sobre actividades económicas y por los demás impuestos o arbitrios que se mantengan o no sean suprimidos de acuerdo a las decisiones que se adopten para reordenar los tributos locales. Aquí se determinarían los rangos mínimos y máximos de los tipos impositivos o alícuotas que corresponderían a cada tributo (impuesto o arbitrio) y los principios que debieran ser aplicables a las tasas y contribuciones.

Bibliografía

1. ANAM. "Proyecto de Impuesto Municipal sobre Actividades Económicas y Reordenamiento de Impuestos y Arbitrios Municipales". Guatemala, septiembre 1994.
2. ANAM. "Proyecto de Ley del Impuesto Municipal sobre Inmuebles". Guatemala, 1994. (Mimeo).
3. ANAM y AGAAI. "Propuesta Municipal al Pacto Fiscal". Carta Técnica No. 3. Guatemala, abril de 2000.
4. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). "Modelo de Código Tributario del CIAT". www.ciat.org.
5. Centro de Investigaciones Económicas Nacionales (CIEN). "La Distribución de las Transferencias del Gobierno Central a las Municipalidades: Evaluación y Propuestas". Guatemala, junio de 2001.
6. Comisión Preparatoria del Pacto Fiscal. "Hacia un Pacto Fiscal en Guatemala". Guatemala, 29 de diciembre de 1999.
7. GTZ y USAID. Información general y términos de referencia de las ponencias que serán presentadas en el Foro Nacional "La Modernización de las Finanzas Municipales". Guatemala, agosto de 2001.
8. Ley General Tributaria. Ley 230/1963 y sus modificaciones. Madrid, España. 2001.
9. Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Ley 39/1988 y sus modificaciones. Madrid, España. 2001.
10. Pérez Morales, José Antonio. "La Descentralización Fiscal en Guatemala". USAID/GTZ. Guatemala, septiembre de 2001.
11. Pérez Morales, José Antonio. "Sistemas Tributarios de los Gobiernos Locales en el Istmo Centroamericano. CEPAL/GTZ. Santiago de Chile, 1998.
12. Proyecto NEXUS Municipal. USAID. "La Aplicación de Tasas Municipales y Otros Gravámenes por la Utilización Privativa o Aprovechamiento Especial de Dominio Público Local con Fines Lucrativos". Carta Técnica No. 6. Guatemala, junio 2001 (Mimeo).

Anexo

Clases de Tributos y sus Conceptos

| Clase de Tributo | Concepto |
|--------------------------|---|
| 1. Tasa | Tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo. |
| 2. Impuesto | Tributos exigidos sin contraprestación , cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta. |
| 3. Contribución especial | Tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. |

Fuente: Ley General Tributaria (España).