



**Estimación del gasto tributario del Gobierno Central,
período 2005 - 2009**

Guatemala, julio de 2010

1. Presentación

El sistema tributario guatemalteco cuenta con una serie de tratamientos preferenciales que erosionan la base impositiva y su magnitud es presentada en este documento, con la finalidad de contribuir con el proceso de transparencia fiscal requerido en la gestión pública contemporánea.

En este estudio se ha definido como Gasto Tributario (GT) al total de ingresos tributarios dejados de percibir por el gobierno central como resultado de la aplicación de tratamientos preferenciales contenidos en la Constitución Política de la República y otras leyes ordinarias incluyendo las leyes tributarias así como otros instrumentos de políticas económicas previstas por el Estado.

En la cuantificación se empleó un proceso indirecto de estimación, identificando inicialmente las bases imponibles y las tasas impositivas que rigen en cada una de las exenciones previstas por la ley, con lo cual se estimó el total de los impuestos dejados de percibir. El procedimiento empleado utiliza principalmente las declaraciones presentadas por los contribuyentes ante la Administración Tributaria y en algunos casos se incorpora información estadística externa para determinar bases imponibles presuntas para concretar la estimación.

Este es un estudio que realiza anualmente la Administración Tributaria y que evoluciona congruentemente con el nivel de estadísticas económicas de los entes públicos y privados, afinando los procedimientos de estimación haciéndolos más homogéneos y por ende comparables.

Para el ejercicio fiscal 2009, la estimación reviste un carácter singular, derivado del contexto contractivo de la economía mundial y del comercio exterior, originada por la crisis financiera de los Estados Unidos de América a mediados del 2008, exacerbada por un alza de los precios del petróleo sin precedentes en la historia.

En este contexto se estimó que el GT total para el 2009 alcanzó Q. 24,251.8 millones creciendo en 2.33% respecto al nivel estimado para el 2008 y que representa un peso respecto del PIB de 7.97%.

Las características de participación en el 2009, por impuesto, permanecieron prácticamente similares con respecto al año anterior, registrando que el mayor volumen de GT se encuentra en el Impuesto Sobre la Renta (ISR), ascendiendo a un total de Q.17,931.6 millones. Le siguen en orden de importancia: el Impuesto al Valor Agregado

(Q.4,800.7 millones); Impuesto de Solidaridad que incluye el último trimestre de vigencia del Impuesto Extemporáneo y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP) con Q.675.6 millones; y los Derechos Arancelarios de Importación (DAI) (Q.564.9 millones).

2. Gasto Tributario y el Cumplimiento Tributario

2.1 Definición del Gasto Tributario

El concepto de (GT) fue utilizado por primera vez en 1967 por Stanley Surrey (Pathways to Tax Reform, 1973¹), remarcando que las deducciones, exenciones y otros beneficios concedidos en el impuesto a la renta no forman parte de la estructura propia del impuesto y constituyen gastos gubernamentales realizados a través del sistema tributario en lugar de ser realizados directamente, a través del presupuesto. Por ese motivo les llamó gastos tributarios, ya que en el momento que los encargados de la política fiscal deciden dar un tratamiento preferencial a un grupo de contribuyentes, la recaudación dejada de percibir implica una fuente de financiamiento para realizar los programas y proyectos gubernamentales que concretan la política fiscal del gobierno.

La definición expuesta plantea que la erosión de los ingresos tributarios está asociada a la definición de instrumentos de política fiscal cuya finalidad es la generación de incentivos a ciertas actividades económicas como la exportación, inversión, desarrollo de actividades sectoriales, investigación y desarrollo, y las disposiciones legales que pretenden alcanzar objetivos de redistribución en las economías, que en el caso guatemalteco se encuentran principalmente en la Constitución Política de la República. Es en estos argumentos donde se encuentra el origen del GT, más no se aclara la esencia del mismo.

El GT puede entenderse, en un sentido más amplio, como aquella recaudación que se deja de percibir producto de la aplicación de tratamientos preferenciales o mandatos legales, a pesar de que existen divergencias en cuanto a su concepción y operación.

Algunas características del GT se relacionan a la existencia del hecho generador y la cobertura del beneficio. Generalmente se considera como actividades que generan GT aquellas donde se aplica un beneficio y se formaliza el hecho generador que da origen al impuesto. Respecto a la cobertura, el GT se dirige a un grupo objetivo definido, si todos

1 Surrey fungía entonces como Secretario Asistente para Política Fiscal del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos, conforme lo cita el documento: Medición de la erosión de la base imponible, presentada por el Banco Interamericano de Desarrollo ante la 40ª Asamblea General del CIAT en abril de 2006.

los sujetos pasivos del impuesto gozan de la excepción, no es GT, sino debe considerarse como parte de la norma para establecer el impuesto a pagar.

2.2 Relación entre gasto tributario y cumplimiento tributario

El GT constituye una parte importante de la capacidad recaudatoria potencial en cada sistema tributario. Como se mencionó, el GT de manera indirecta crea incentivos para el incumplimiento tributario, al reducir las bases imponibles o etiquetar ciertos costos como exentos. Asimismo, el GT condiciona la capacidad recaudatoria de la Administración Tributaria, ya que se reduce el nivel de recaudación potencial mediante las exenciones y tratamientos preferenciales, así como la generación de incentivos para disfrazar actividades no exentas dentro del tratamiento preferencial y con ello eludir el pago de impuestos, disminuyendo el nivel de cumplimiento y la recaudación efectiva.

Debe tenerse en cuenta que la estimación del GT no considera las probables respuestas en el comportamiento de los contribuyentes, como es el caso de las elasticidades tributarias a su tasa y a determinantes de la recaudación, y es por ello que el GT no representa exactamente el monto de ingresos que la Administración Tributaria obtendría en caso de ser eliminados los tratamientos preferenciales.

La recaudación potencial es aquella que incluye a la capacidad recaudatoria más la recaudación implícita de los contribuyentes que evaden sus obligaciones tributarias. En un sentido más amplio sería el resultado de aplicar indistintamente la tasa tributaria a todos los contribuyentes que conforman la base impositiva.

$$(1) \text{ RP}_i = \sum_{i=1}^n (\text{BI}_i \times \text{TI}_i)$$

Donde:

RP_i: Es la recaudación potencial de cada impuesto.

BI_i: Es la base imponible en cada impuesto.

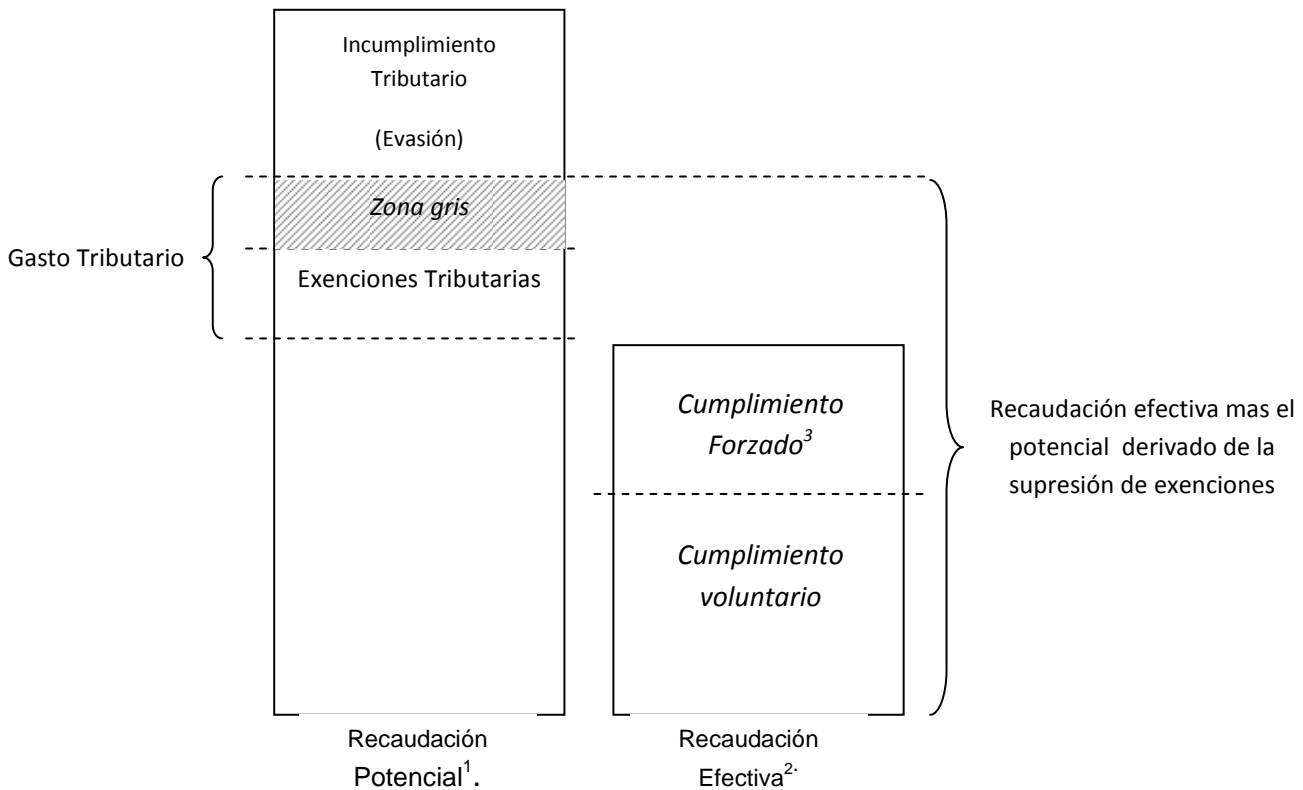
TI_i: Es la tasa impositiva de cada impuesto

Lo que debe tenerse en mente es que dado el origen del GT y con su puesta en vigencia, en cada base imponible se erosiona el potencial de recaudación y tiende a introducir distorsiones en el proceso de recaudación de los impuestos, ya que los sistemas tributarios tienden a ser complejos y difíciles de controlar. Como es conocido en el ámbito tributario, la complejidad de los sistemas tributarios favorece la elusión y evasión de las obligaciones tributarias ya que introduce elementos que reducen la efectividad de la acción

recaudadora y fiscalizadora de la Administración Tributaria al crear zonas grises en cuanto a la interpretación sobre la existencia de la obligación formal en cada impuesto.

En el gráfico No.1 se resumen los principales elementos que definen tanto la recaudación potencial como el campo de acción de la Administración Tributaria en búsqueda de obtener la mayor cantidad de recursos del potencial de recaudación en la economía.

Gráfico No. 1
Componentes de la Recaudación Potencial y Gasto Tributario



1. La recaudación potencial se refiere a la recaudación tributaria teórica que corresponde al cumplimiento estricto de la ley.
2. La recaudación efectiva es la realizada por la Administración Tributaria: voluntaria y forzadamente.
3. El cumplimiento forzado no incluye el pago de sanciones (multas, intereses y mora) ya que estos son recargos no clasificados como impuestos.

Fuente: Elaboración propia con base en esquema de la delegación chilena en la 40ª Conferencia CIAT realizada en el 2006.

La medición del GT es de particular importancia para la autoridad responsable de la política económica del país y de la Administración Tributaria, debido a que permite evaluar el desempeño del sistema tributario y hacer un análisis del costo-beneficio por mantener

determinados privilegios tributarios. Asimismo, es un insumo fundamental para medir el nivel de cumplimiento de los contribuyentes.

Es por ello que este estudio, realizado sistemáticamente por la Administración Tributaria, constituye un elemento sustancial en la definición de la política fiscal en el ámbito de los recursos tributarios para financiar los objetivos de crecimiento, estabilidad y equidad, fundamentales para el desarrollo sostenible de las economías.

2.3 Metodologías de estimación

La definición de GT considerada se refiere a los ingresos dejados de percibir, dentro de un ejercicio fiscal, por la permanencia o introducción en el sistema tributario base de medidas que exoneran y generan tratamientos preferenciales para un grupo de contribuyentes.

Por esta razón es necesario identificar cual es el sistema tributario base que es afectado e identificar las normas que deben regir a los contribuyentes exentos o con tratamiento preferencial. En el caso particular de la economía guatemalteca, se incluyen dentro del sistema tributario base los regímenes de los impuestos sobre la renta, sobre productos financieros, de solidaridad, al valor agregado, sobre distribución de bebidas alcohólicas y no alcohólicas, al tabaco y sus productos, distribución de cemento, circulación de vehículos, distribución del petróleo y sus derivados y los derechos arancelarios a la importación. El sistema base como referente teórico de aplicación impositiva a los agentes con tratamiento preferencial surge del análisis de las leyes específicas de los impuestos supra mencionados.

En cuanto al método como procedimiento para la estimación del GT, la literatura específica utilizada por el CIAT², señala al menos tres procesos metodológicos para medir el GT:

- a) **Método de la pérdida de recaudación:** procedimiento ex post, por el cual se determina cuánto se ha dejado de recaudar por la aplicación del beneficio. No considera reacciones de conducta del contribuyente y es el método más utilizado.
- b) **Método de ganancias en la recaudación:** forma ex ante de cálculo que considera la recaudación adicional que resultaría de la derogación de la

² Luis Villela detalló esta desagregación de la metodología del GT en el Informe del BID preparado para la 40ª Asamblea General del CIAT 2006, celebrada en Brasil.

disposición legal que genera el GT. En este método se consideran posibles reacciones de comportamiento del contribuyente.

- c) **Método del gasto equivalente:** *procura estimar el gasto presupuestario directo que sería necesario para obtener como resultado el mismo beneficio o ganancia equivalente para el contribuyente.*

En el caso de guatemalteco, los conceptos básicos utilizados en el desarrollo del estudio, con la finalidad de homogenizar las estimaciones del GT, fueron:

- a) **Utilización del método ex post (método de pérdida de recaudación):** Se define como GT la recaudación tributaria que se dejó de percibir a consecuencia de la vigencia de tratamientos tributarios preferenciales. El comportamiento de los contribuyentes se supone que se mantiene inalterado, debido a que únicamente se analiza lo que sucedió en el pasado. Esto implica que una eliminación de estas exenciones o tratamientos preferenciales no conlleva un incremento de la recaudación por un monto equivalente al GT estimado, puesto que los agentes económicos reaccionarán ante tales medidas.
- b) **Fundamento legal:** Se calcula a partir de las exenciones contenidas en las leyes. Se utiliza el principio de generalidad de tal forma que si todos los sujetos pasivos del impuesto son beneficiados del tratamiento, se considera parte de la norma y no como GT.
- c) **Realización:** Sólo hay GT si se formaliza el hecho generador del impuesto.
- d) **Impuestos que cubre:** El estudio abarca los impuestos de mayor importancia administrados por el Gobierno Central.

La metodología que utiliza la SAT, descansa esencialmente en la recopilación de información de la recaudación no realizada, partiendo de las declaraciones presentadas por los contribuyentes. No obstante, en algunos casos resulta necesario utilizar aproximaciones con estadísticas fiscales, monetarias y económicas para completar las bases imponibles y el impuesto dejado de percibir, en casos como las instituciones de gobierno, las misiones internacionales y los contribuyentes fuera del ámbito de acción de la Administración Tributaria.

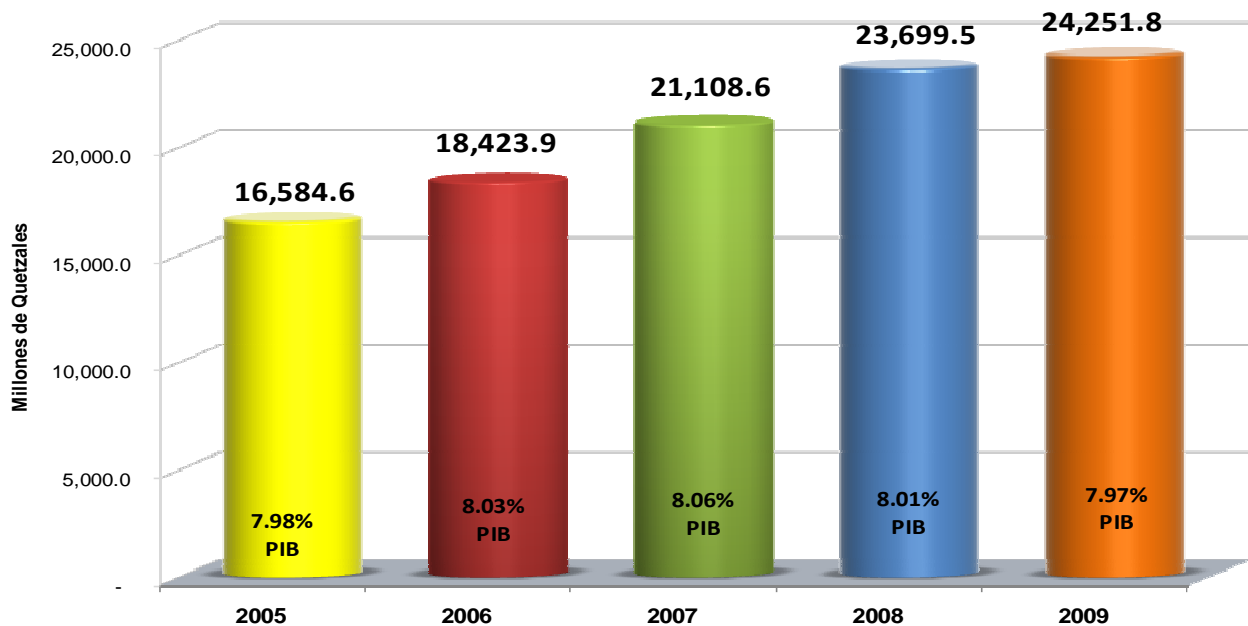
3. Resultados de la estimación del GT 2005 – 2009

3.1 Resultados Generales

Durante el 2009 el GT de los principales impuestos administrados por la SAT ascendió a Q.24,251.8 millones, equivalente al 7.97% del PIB y al 75.03% de la recaudación de los impuestos sujetos de estudio. Con relación al 2008, el GT presentó un incremento del 2.33% equivalente a Q.552.5 millones, aunque su porcentaje respecto del PIB se redujo en 0.04%.

De acuerdo a las cifras globales contenidas en el estudio, el GT en el 2009 vinculado a los impuestos directos representó el 77.71% del total (estimado en Q.18,845.2 millones), mientras que el relativo a los impuestos indirectos representó el 22.29% del total estimándose en Q.5,406.6 millones (ver cuadro No. 1).

Gráfico No. 2
Estimación del gasto tributario, período 2005 - 2009
(Cifras en Millones de Quetzales)



Fuente: Elaboración propia con información de las declaraciones ante la SAT y otras fuentes detalladas en la estimación de cada impuesto.

Dentro de los impuestos directos destaca el GT asociado al Impuesto Sobre la Renta (ISR), cuyo monto ascendió a Q.17,931.6 millones, cifra equivalente al 5.89% del PIB y al 73.94% del total estimado para el GT en el 2009. En este impuesto, el 80.96% corresponde a los tratamientos preferenciales establecidos a los trabajadores en relación

de dependencia, tales como: la deducción por el mínimo vital de Q.36,000.00; el crédito del Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado en las compras de bienes y servicios para uso personal que puede ser objeto de acreditación al ISR y las deducciones personales de otros gastos como cuotas al IGSS, seguros, fondos de pensiones, pensiones alimenticias, donaciones, cuotas a colegios profesionales, etc..

Es importante notar que algunos especialistas nacionales e internacionales, consideran necesario excluir de la estimación, el monto dejado de percibir en el ISR por la existencia de una deducción de Q.36,000.00 a los trabajadores en relación de dependencia, que representa el 36.24% del total del GT estimado para el 2009. Sin embargo, se ha considerado que el resto de contribuyentes del país no cuentan con el beneficio de dicha deducción, por lo que no se cumple con el principio de generalidad. No obstante, cualquier análisis puede realizarse sin mayor complicación debido a que se presentan dichos valores para realizar la exclusión de éstas cifras³.

En el caso de los impuestos indirectos, el mayor GT se refleja en el IVA con un monto de Q.4,800.7 millones (19.80% del total), equivalente al 1.58% del PIB y al 26.60% de su recaudación en 2009. Los renglones más relevantes del GT del impuesto son: la exención por compras menores a Q.100.00 en los mercados cantonales; los servicios prestados por asociaciones, fundaciones e instituciones de asistencia social, religiosas o educativas sin fines de lucro; y el gasto por importación de bienes y servicios por diferentes entes exentos.

Por su parte, el GT relativo al Impuesto de Distribución de Petróleo y sus Derivados ascendió a Q.34.5 millones (0.01% del PIB), equivalente al 1.39% de su recaudación efectiva. La exención concedida al gas licuado de petróleo utilizado para fines domiciliarios y las ventas de combustibles a entes exentos así como a la industria de generación de energía eléctrica, explican principalmente este resultado.

Por el tipo de comercio involucrado, es importante mencionar que los impuestos al comercio exterior presentan un GT de Q.790.3 millones (3.26% del total), equivalente al 0.26% del PIB, mientras que los impuestos internos representan el 96.74% del GT total con un total de Q.23,461.5 millones.

³ En el ámbito internacional no se considera el mínimo vital en la cuantificación del GT, porque el mínimo vital es de aplicación general a las personas morales o individuales. Además, se argumenta que la exclusión del mínimo vital es parte de la técnica en la definición del impuesto a las rentas de los contribuyentes. Localmente el mínimo vital se aplica únicamente a los contribuyentes que laboran en relación de dependencia y cuando los salarios anuales superen dicho mínimo vital. Es por ello que se afirma que no cumple con el principio de generalidad y se incluye cómo parte de la estimación del GT del ISR.

Sobre este particular, es importante destacar que este cálculo no incluye el total dejado de percibir en el IVA por las Importaciones y los Derechos Arancelarios a la Importación (DAI), por el tratamiento establecido a las empresas clasificadas en la industria de maquila y zona franca, debido a que las importaciones son temporales y no constituyen hecho generador de los impuestos al comercio exterior.

Tampoco se considera como GT, el monto del IVA dejado de pagar por los productos sujeto a exportaciones, debido a que únicamente se considera como hecho generador el consumo realizado dentro del territorio nacional, además que es una convención internacional, con pleno consenso entre los especialistas del tema, considerar que el IVA vinculado a las exportaciones no genera GT.

Al analizar los beneficios otorgados por sector económico, se encuentra que la mayor cantidad del GT se concentra en los tratamientos especiales concedidos a las personas individuales, especialmente a los trabajadores en relación de dependencia, como fue mencionado anteriormente. Las disposiciones legales vigentes en el 2009, generaron un GT de Q.14,942.3 millones (4.91% del PIB) en la personas individuales; el comercio al por mayor y por menor Q.2,495.0 millones (0.82% del PIB); y las instituciones de asistencia social Q.710.5 millones (0.23% del PIB).

Finalmente, el GT vinculado a los centros educativos sumó Q.816.4 millones (0.27% del PIB), mientras que el relacionado con las actividades de zonas francas Q.100.8 millones y de Maquila Q.989.3 millones (la suma de estos dos regímenes asciende a Q.1,090.1 millones (0.35% del PIB). Por su parte, el GT relativo a la intermediación financiera alcanzó Q.939.4 millones, el relacionado con las instituciones gubernamentales Q.642.8 millones, y el asociado a las misiones diplomáticas Q.85.8 millones (ver cuadro No. 2).

Cuadro No. 1
Gasto tributario de los principales impuestos administrados por la SAT, período 2005 - 2009
(Cifras en millones de Quetzales)

Impuestos	2005	2006	2007	2008	2009	Variación respecto a 2008		2009		
						Absoluta	Relativa	% del PIB	% del GT Total	% de la Recaudación Total
Al comercio exterior	570.1	643.8	1,098.0	789.2	790.3	1.1	0.13%	0.26%	3.26%	6.66%
Internos	16,014.6	17,780.1	20,010.6	22,910.3	23,461.5	551.3	2.41%	7.71%	96.74%	111.89%
Directos	13,135.7	14,565.0	16,477.4	18,611.8	18,845.2	233.4	1.25%	6.19%	77.71%	191.76%
Sobre la Renta	12,422.3	13,742.7	15,739.3	17,737.8	17,931.6	193.8	1.09%	5.89%	73.94%	259.80%
Sobre Productos Financieros	39.8	40.7	94.8	147.1	238.0	91.0	61.84%	0.08%	0.98%	39.62%
Impuesto de Solidaridad (incluye IETAAP)	673.6	781.6	643.3	726.9	675.6	(51.3)	-7.06%	0.22%	2.79%	29.00%
Indirectos	3,448.9	3,858.9	4,631.2	5,087.5	5,406.6	319.1	6.27%	1.78%	22.29%	22.49%
Al Valor Agregado	3,090.1	3,414.8	3,989.8	4,510.2	4,800.7	290.5	6.44%	1.58%	19.80%	26.60%
Derechos Arancelarios a las Importaciones	332.6	400.7	595.5	541.3	564.9	23.6	4.36%	0.19%	2.33%	25.31%
A la Distribución de Petróleo	21.7	36.5	39.0	30.3	34.5	4.3	14.17%	0.01%	0.14%	1.39%
Al Tabaco y sus Productos	0.8	1.4	1.3	0.7	1.2	0.6	84.55%	0.00%	0.01%	0.20%
A la Distribución de Bebidas	0.12	0.06	0.07	0.08	0.07	(0.0)	-5.99%	0.00%	0.00%	0.02%
Sobre Circulación de Vehículos	3.3	4.5	4.7	4.7	5.1	0.4	8.37%	0.00%	0.02%	1.00%
A la Distribución de Cemento	0.4	0.9	0.8	0.4	0.1	(0.3)	-77.14%	0.00%	0.00%	0.40%
Gasto tributario total	16,584.6	18,423.9	21,108.6	23,699.5	24,251.8	552.5	2.33%	7.97%	100.00%	75.03%
Producto Interno Bruto (PIB)	207,728.9	229,548.2	261,760.1	295,731.6	304,438.0					
Gasto tributario a PIB (%)	7.98%	8.03%	8.06%	8.01%	7.97%					
Recaudación tributaria principales impuestos	23,520.6	27,251.2	31,776.4	33,427.2	32,323.7					
Gasto tributario total a recaudación (%)	70.51%	67.61%	66.43%	70.90%	75.03%					

Fuente: Estimaciones propias, con información de las unidades administrativas de la SAT, Banco de Guatemala, Instituto Nacional de Estadística, Ministerio de Finanzas Públicas, Bolsas de Valores, Superintendencia de Bancos, Instituto Nacional de Cooperativas, Ministerio de Educación, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala, Comité Olímpico Guatemalteco, Oficina de Regímenes y Perfeccionamiento Activo e Instituto Nacional de Fomento Municipal.

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001. Incluye lo relativo al GT por gastos personales y deducciones en el Impuesto Sobre la Renta. Asimismo no se considera GT lo dejado de percibir por las exportaciones realizadas.

Cuadro No. 2
Gasto tributario de los principales impuestos administrados por la SAT, clasificados por actividades y sectores económicos, año 2009
(Cifras en millones de Quetzales)

Sector económico	ISR	IETAAP-ISO	IPF	IVA	DAI	VEH.	PET.	BEBIDAS	TABACO	CEMENTO	TOTAL	ESTRUCTURA	% DEL PIB
I. Exoneraciones constitucionales	598.2	-	14.2	573.8	46.6	3.8	0.5	-	-	-	1,237.1	5.10%	0.42%
Universidades	96.5	-	8.2	56.4	18.6	-	0.0	-	-	-	179.8	0.74%	0.06%
Centros Educativos	501.6	-	6.0	280.8	28.0	-	-	-	-	-	816.4	3.37%	0.27%
IGSS	-	-	-	226.5	-	1.8	0.5	-	-	-	228.8	0.94%	0.08%
COG Y CDAG	-	-	-	10.1	-	2.0	-	-	-	-	12.1	0.05%	0.00%
II. Exenciones en ley ordinaria	17,333.4	675.6	223.9	4,226.9	518.3	1.2	34.0	0.1	1.2	0.1	23,014.7	94.90%	7.56%
Iglesias	171.1	-	-	412.5	-	-	-	-	-	-	583.6	2.41%	0.19%
Maquila (Decreto 29-89)	596.1	270.4	-	122.8	-	-	-	-	-	-	989.3	4.08%	0.32%
Zonas Francas	51.2	49.6	-	-	-	-	-	-	-	-	100.8	0.42%	0.03%
Instituciones de asistencia social	547.3	-	-	126.2	37.1	-	-	-	-	-	710.5	2.93%	0.23%
Misiones diplomáticas e internacionales	3.3	-	-	42.6	38.1	1.2	0.6	-	-	-	85.8	0.35%	0.03%
Agricultura, ganadería, silvicultura, caza y pesca	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.00%	0.00%
Industria (no incluye maquila y zonas francas)	-	355.5	-	12.2	-	-	-	0.1	1.2	0.1	369.1	1.52%	0.12%
Electricidad y agua	-	-	-	-	-	-	1.2	-	-	-	1.2	0.00%	0.00%
Construcción	-	-	-	563.5	-	-	-	-	-	-	563.5	2.32%	0.19%
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	-	-	-	-	-	-	2.3	-	-	-	2.3	0.01%	0.00%
Comercio al por mayor y menor	-	-	-	2,067.1	398.0	-	29.9	-	-	-	2,495.0	10.29%	0.82%
Intermediación financiera	335.5	-	22.5	581.5	-	-	-	-	-	-	939.4	3.87%	0.31%
Instituciones gubernamentales	404.4	-	201.4	-	37.0	-	-	-	-	-	642.8	2.65%	0.21%
Actividades individuales	14,942.3	-	-	-	-	-	-	-	-	-	14,942.3	61.61%	4.91%
Cooperativas	282.3	-	-	298.4	8.2	-	-	-	-	-	588.9	2.43%	0.19%
TOTAL	17,931.6	675.6	238.0	4,800.7	564.9	5.1	34.5	0.1	1.2	0.1	24,251.8	100.00%	7.97%

Fuente: Estimaciones propias con base a información de las unidades administrativas de la SAT, Banco de Guatemala, Instituto Nacional de Estadística, Ministerio de Finanzas Públicas, Bolsas de Valores, Superintendencia de Bancos, Instituto Nacional de Cooperativas, Ministerio de Educación, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala, Comité Olímpico Guatemalteco, Oficina de Regímenes y Perfeccionamiento Activo.

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001. Incluye lo relativo a GT por gastos personales y deducciones en el Impuesto Sobre la Renta. Así mismo no se considera GT lo dejado de percibir por las exportaciones realizadas.

3.2 Resultados Específicos

3.2.1 Impuesto Sobre la Renta

El GT del ISR en el 2009 ascendió a Q.17,931.6 millones, superior en Q.193.8 millones a lo estimado en el 2008. Dicho GT representó el 5.89% del PIB y el 73.94% del GT total. (ver cuadro No. 1). Es importante resaltar que del total estimado para el GT del ISR, el 80.96% está vinculado a las rentas provenientes del trabajo y el resto a otras rentas percibidas por otros factores en el país. La estimación correspondiente a la deducción anual única de Q.36,000.00 para gastos personales, aplicable a los trabajadores en relación de dependencia, ascendió a Q.8,788.2 millones y representa el 49.01% del GT estimado para el ISR en el 2009⁴.

Dentro del GT del ISR, es importante mencionar las otras deducciones por gastos personales de los trabajadores en relación de dependencia, que incluyen las cuotas por contribuciones al seguro social; gastos médicos; cuotas por pensiones alimenticias, fondos de pensiones, entre otros, que implicaron dejar de percibir Q.1,738.0 millones, 9.69% del total estimado para este impuesto (ver cuadro No. 3). También resulta relevante la acreditación del IVA por compras de bienes y servicios a que tienen derecho los trabajadores en relación de dependencia y que significó dejar de percibir Q.1,972.6 millones (11.0%) del GT total estimado en el ISR. (Ver cuadro No. 3). Adicionalmente, destaca la exención a los ingresos percibidos por concepto de bono 14 y aguinaldo de los trabajadores en relación de dependencia, que implicó dejar de percibir Q.1,806.7 millones.

En las otras rentas, el GT vinculado con las exenciones otorgadas a los centros educativos ascendió a Q.501.6 millones, el tratamiento especial a las asociaciones sin fines de lucro y a las iglesias ascendió a Q.547.3 millones y las exenciones concedidas a los organismos del Estado alcanzaron Q.404.4 millones. La estimación del GT a los organismos del Estado, también ha sido objeto de discusión, debido a que se argumenta que no representan un sacrificio fiscal para el país, ya que en última instancia se le otorga al mismo gobierno. No obstante aquí se incluyen, considerando que existen algunos servicios que de no prestarlos el gobierno, tendrían que ser ofrecidos por el sector privado, generando rentas y debiendo pagar el impuesto correspondiente.

4 De conformidad a la nota de referencia anterior, a nivel internacional no se incluye como parte del GT al mínimo vital, de acuerdo con las cifras del cuadro No. 3, al excluirlo el GT del ISR alcanzaría un total de Q 9,143.4 millones y representaría el 3.00 % del PIB.

Cuadro No. 3
Gasto tributario del Impuesto Sobre la Renta, período 2005 – 2009
(Cifras en millones de Quetzales)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
Las rentas que obtengan los organismos del Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, excepto las provenientes de personas jurídicas formadas con capitales mixtos.	290.3	275.0	369.7	446.0	404.4
Las rentas que obtengan las universidades legalmente autorizadas para funcionar en el país y los centros educativos privados como centros de cultura.	28.8	43.2	43.4	63.3	96.5
Las rentas que obtengan las asociaciones o fundaciones no lucrativas legalmente autorizadas e inscritas como exentas ante la Administración Tributaria, que tengan por objeto la caridad, beneficencia, asistencia o el servicio social, culturales, científicas de educación e instrucción, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales, gremiales, religiosas, colegios profesionales, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio provengan de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias y que se destinen exclusivamente a los fines de su creación y en ningún caso distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o bienes entre sus integrantes.	312.5	354.7	439.7	538.6	547.3
Las rentas que obtengan las instituciones religiosas, cualquiera sea su credo, en cuanto a las que obtengan directamente por razón del culto y de la asistencia social o cultural que presten, siempre que se destinen exclusivamente a los fines de su creación.	70.0	94.4	135.4	185.0	171.1
Los intereses y las comisiones de préstamos contratados en el exterior por los organismos del Estado, las municipalidades y sus entidades.	129.4	156.1	184.0	191.5	203.3
Las indemnizaciones o pensiones percibidas por causa de muerte o por incapacidad producida por accidente o enfermedad; ya sea que los pagos sean únicos o periódicos, se efectúen conforme el régimen de seguridad social, por contrato de seguro o en virtud de sentencia.	295.6	245.0	301.7	272.3	294.2
Los sueldos y salarios, viáticos, gastos de representación, compensación por costo de vida y cualquier otra remuneración de los funcionarios y agentes diplomáticos y consulares acreditadas por el Gobierno de Guatemala ante gobiernos extranjeros y organismos internacionales, que residan en el exterior; y los gastos de representación y viáticos de los funcionarios, dignatarios y empleados del Gobierno que asistan oficialmente al exterior.	3.0	3.1	3.4	3.1	3.3
Los importes recibidos en concepto de herencias, legados o donaciones.	29.2	29.5	49.6	53.1	31.6
Las rentas y prestaciones en dinero que paguen, en concepto de seguridad social, todas las instituciones autorizadas a sus asegurados, afiliados y beneficiarios.	57.1	59.6	74.8	87.0	99.0
Las rentas de los Centros Educativos (no incluye universidades)	476.5	498.8	545.9	560.3	501.6
Las rentas de las cooperativas legalmente constituidas en el país, provenientes de las transacciones con sus asociados, y con otras cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas. Sin embargo, las rentas, intereses y ganancias de capital provenientes de operaciones con terceros, estarán afectas al impuesto establecido en esta ley.	115.7	181.6	194.6	288.2	282.3
Las rentas provenientes de aquellas actividades realizadas dentro de los regímenes especiales que establece el Decreto Numero 65-89 del Congreso de la República de Guatemala (Zonas francas)	151.8	37.2	41.8	45.8	51.2
Las rentas provenientes de aquellas actividades realizadas dentro de los regímenes especiales que establece el Decreto Numero 65-89 del Congreso de la República de Guatemala (Maquilas)	111.8	375.1	669.1	666.1	596.1
Las Cédulas Hipotecarias	152.0	128.6	131.7	139.4	132.2
Rentas provenientes de personas jurídicas	2,223.8	2,481.7	3,184.8	3,539.7	3,414.1
Rentas provenientes del trabajo	10,198.5	11,261.0	12,554.6	14,197.3	14,517.5
La Deducción de Q. 36,000.00 en concepto de deducciones personales	6,939.1	7,603.1	8,142.9	8,706.3	8,788.2
Los aguinaldos hasta el cien por ciento (100%) del sueldo mensual, la bonificación anual establecida por el Decreto Número 42-92 del Congreso de la República, así como las jubilaciones, pensiones y montepíos originados en Guatemala.	1,072.3	1,173.9	1,408.5	1,756.1	1,806.7
Las cuotas por pago de contribuciones al IGSS por parte de los trabajadores en relación de dependencia.	304.3	333.3	370.3	417.8	424.7
Otras deducciones de Gastos Personales (Pensiones alimenticias, donaciones, cuotas a colegios profesionales, etc)	617.5	675.5	902.5	1,361.1	1,313.3
Los pagos en concepto de indemnización por tiempo servido, percibidos por los trabajadores del sector público y privado	92.9	110.6	122.8	143.3	212.1
Acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, IVA	1,172.5	1,364.5	1,607.7	1,812.6	1,972.6
Total estimado de gasto tributario	12,422.3	13,742.7	15,739.3	17,737.0	17,931.6

Fuente: Estimaciones propias con base a información de las unidades administrativas de la SAT, Banco de Guatemala, Instituto Nacional de Estadística, Ministerio de Finanzas Públicas, Bolsas de Valores, Superintendencia de Bancos, Instituto Nacional de Cooperativas, Ministerio de Educación, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala, Comité Olímpico Guatemalteco, Oficina de Regímenes y Perfeccionamiento Activo, e Instituto Nacional de Fomento Municipal. Nota: Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.

3.2.2 Impuesto sobre Productos Financieros.

El GT del Impuesto Sobre Productos Financieros en el 2009 alcanzó un total de Q.238.0 millones, equivalente al 39.62% de su recaudación. (Ver cuadro No. 1). Destacan dentro del GT vinculado a este impuesto, los intereses devengados por los organismos del Estado y sus entidades, que están exentos del pago correspondiente y el de los títulos valores puestos a disposición del mercado.

Cuadro No. 4
Gasto tributario del Impuesto Sobre Productos Financieros, período 2005 - 2009

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
Organismos del Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, excepto las personas jurídicas formadas por capitales mixtos	27.7	26.8	80.2	124.4	201.4
Universidades y Centros Educativos legalmente autorizadas para funcionar en el País.	4.1	5.8	5.6	8.7	14.2
Intereses provenientes de títulos valores, públicos y privados siempre y cuando la ley de su creación les haya otorgado expresamente exención de toda clase de impuestos	8.0	8.1	9.0	13.9	22.5
Total estimado de gasto tributario	39.8	40.7	94.8	147.1	238.0

Fuente: Elaboración propia con cifras de la SAT, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Ministerio de Finanzas, Instituto Nacional de Fomento Municipal, Ministerio de Educación, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala, Comité Olímpico.

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.

3.2.3 Impuesto de Solidaridad⁵.

Durante el 2009 se dejaron de percibir Q.675.6 millones por concepto de exenciones concedidas en el Impuesto de Solidaridad y el IETAAP, cantidad que equivale al 0.22% del PIB y al 29.00% de la recaudación efectiva de dichos impuestos en el mismo año. El GT asociado a estos impuestos, registra un decremento del 7.06% con respecto al 2008, cuando el monto ascendió a Q.726.9 millones.

Es conveniente comentar que debido a que este Impuesto es objeto de acreditación al Impuesto Sobre la Renta, su estimación se realiza en forma conjunta con la de dicho Impuesto. Por ello, el GT del ISO lo constituye únicamente el monto del impuesto que no habría sido acreditado al ISR, de no existir los tratamientos tributarios preferenciales.

⁵ En este impuesto se ha incluido la estimación del GT correspondiente al Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP) como parte del pago del 2009.

El principal componente de este GT lo representan las actividades de maquila y zona franca, que ascendieron a Q.270.4 millones y Q.49.6 millones, respectivamente (47.37% del total estimado para estos impuestos). Asimismo, es de mucha importancia lo dejado de percibir por el tratamiento especial a las empresas que registran un margen bruto de comercialización inferior al 4% y que implicó un GT de Q.302.4 millones (44.76% del total).

Cuadro No. 5
Gasto tributario del Impuesto de Solidaridad, período 2005 - 2009
(Cifras en millones de Quetzales)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
Las personas que inicien actividades empresariales, por los primeros cuatro trimestres de operación (<i>Excluidos los que obtuvieron un margen bruto menor al 4%</i>)	30.8	27.4	28.4	43.3	53.1
Las personas que operan bajo el regimen especifico establecido por el Decreto Numero 29-89 (Maquila)	280.6	354.8	254.0	312.1	270.4
Las personas que operan bajo el regimen especifico establecido por el Decreto Numero 65-89 (Zona Franca)	15.4	61.0	47.1	57.7	49.6
Personas que obtengan un margen bruto inferior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos	346.8	338.4	313.8	313.8	302.4
Total estimado de gasto tributario	673.6	781.6	643.3	726.9	675.6

Fuente: Elaboración propia con base en datos de las unidades administrativas de la SAT, Instituto Nacional de Cooperativas, Ministerio de Educación, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala, Comité Olímpico Guatemalteco, Ministerio de Finanzas Públicas e INFOM, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social. Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.

3.2.4 Impuesto al Valor Agregado

El GT asociado al IVA correspondiente al 2009, ascendió a Q.4,800.7 millones el cual representó el 1.58% del PIB y el 26.60% de la recaudación efectiva de este impuesto en el 2009 (ver cuadro No. 1).

Es importante destacar nuevamente que la estimación presentada no incluye el IVA a las importaciones de las empresas calificadas en los regímenes suspensivos y liberatorios de maquila y zona franca, debido a que al ser importaciones temporales, no se formaliza el hecho generador del impuesto. Tampoco se ha incluido en la estimación, lo cobrado de IVA a las exportaciones debido a que en general dicho valor no debe ser contabilizado dentro del GT, al considerar que es una acción que no cumple con el hecho generador del impuesto, ya que únicamente está afecto el consumo realizado dentro del territorio nacional.

Cuadro No. 6
Gasto tributario del Impuesto al Valor Agregado, período 2005 - 2009
(Cifras en millones de Quetzales)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
Las importaciones de bienes muebles efectuadas por cooperativas, federaciones, y confederaciones; las personas individuales o jurídicas; funcionarios y empleados guatemaltecos diplomáticos y consulares; las misiones diplomáticas y los organismos internacionales.	222.7	227.5	485.3	223.8	182.8
Transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles	11.3	11.4	19.2	20.5	12.2
Los servicios que presten las instituciones fiscalizadas por Superintendencia de Bancos y las bolsas de valores autorizadas para operar en el país. Y las operaciones de reaseguros y reafianzamientos por parte de la actividad aseguradora y afianzadora.	158.4	168.5	189.8	270.4	277.7
Las operaciones de venta o prestaciones de servicios de las cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas con sus asociados.	44.8	97.3	114.7	122.8	115.7
Los Intereses que devenguen los títulos de crédito y otras obligaciones emitidas por las sociedades mercantiles y que se negocien a través de una bolsa de valores debidamente autorizada y registrada conforme a la legislación vigentes.	196.0	216.7	170.3	194.3	296.5
Los actos gravados en la devolución de los bienes fideicomitidos al fideicomitente.	6.7	7.4	8.5	6.2	7.3
Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, de asistencia o de servicio social y las religiosas.					
Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, educativas, culturales de asistencia o de servicio social y las religiosas. Los pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas a las asociaciones o instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas, educativas y deportivas, así como a los colegios de profesionales y los partidos políticos.	316.1	345.2	370.6	390.8	412.5
La venta al menudeo de carnes, pescado, mariscos, frutas y verduras frescas, cereales, legumbres y granos básicos a consumidores finales en mercados cantonales y municipales, siempre que tales ventas no excedan de cien quetzales por cada transacción.	1,324.9	1,416.7	1,639.7	1,950.3	2,067.1
La venta de vivienda con un máximo de (60) metros cuadrados de construcción y la de lotes urbanizados, que incluyan los servicios básicos, con un área máxima de ciento veinte (120) metros cuadrados.	91.5	103.4	94.4	185.6	563.5
La compra y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural	57.4	96.8	124.6	125.7	126.2
Las compras realizadas en el mercado local por los beneficiarios del Decreto Legislativo 29-89 y sus reformas	184.0	203.4	212.7	385.1	122.8
Provenientes de leyes específicas	2,613.8	2,894.3	3,429.8	3,875.5	4,184.3
Los centros educativos públicos y privados, en lo que respecta a matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a escolares, siempre que éste no sea prestado por terceras personas.	269.1	292.8	311.0	334.0	280.8
Las universidades autorizadas para funcionar en el país.	54.2	58.9	62.6	67.2	56.4
La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco.	7.0	8.1	8.7	10.9	10.1
El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.	131.2	145.1	160.5	198.5	226.5
Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, así como los agentes diplomáticos, los funcionarios y empleados diplomáticos y consulares. Y Organismos Internacionales	14.8	15.6	17.2	24.1	42.6
Por mandato constitucional	476.2	520.5	560.0	634.7	616.4
Total estimado de gasto tributario	3,090.1	3,414.8	3,989.8	4,510.2	4,800.7

Fuente: Elaboración propia con base a datos de las unidades administrativas de la SAT, Banco de Guatemala, Instituto Nacional de Estadística, Ministerio de Finanzas Públicas, Bolsas de Valores, Superintendencia de Bancos, Instituto Nacional de Cooperativas, Ministerio de Educación Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala, Comité Olímpico Guatemalteco

Notas:

- 1) Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.
- 2) El porcentaje establecido corresponde a la relación entre "gastos exentos" hechos en un mercado respecto al total de gastos en todo tipo de establecimiento. Los gastos exentos corresponden a los definidos en la ley que corresponde, entre otros, a carnes, frutas, y verduras, conforme la clasificación de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos Familiares (ENIGFAM) establece. El criterio de compras en mercado se ha ampliado a incorporar otro tipo lugares de compra como las carnicerías, pollerías, pescaderías y verdulerías. Este porcentaje se mantiene constante ante la insuficiencia de datos.

Una de las partes importantes en la composición del GT del IVA son las exenciones concedidas a la venta al menudeo de carnes, pescados, mariscos, frutas y verduras frescas, cereales, legumbres y granos básicos a consumidores finales en mercados cantonales y municipales menores de Q.100, que se estima erosionaron la recaudación por Q.2,067.1 millones⁶; los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones de asistencia y servicio social con Q.412.5 millones; las importaciones que realizan los entes exentos por Q.182.8 millones y los servicios que prestan las instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos con Q.277.7 millones.

Se debe hacer mención que dentro de este cálculo si se considera como GT lo que dejan de pagar en sus compras al mercado interno las empresas amparadas al Decreto número 29-89 del Congreso de la República y sus reformas (maquila), debido a que las mismas no están afectas al impuesto, lo que conduce a que sus proveedores no puedan cargar el valor correspondiente y deban absorber el crédito fiscal que incurrieron para la producción de dichos bienes.

El problema en la estimación del GT asociado a maquilas radica en que las empresas beneficiadas con este tratamiento preferencial, principalmente se dedican a exportar bienes, pero también comercializan productos en el mercado interno, lo cual básicamente hace difícil definir que compras habrían sido utilizadas para producir los bienes destinados a la exportación. (Ver cuadro No. 6).

3.2.5 Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo

En el 2009 el GT asociado a este impuesto alcanzó Q.34.5 millones, equivalente al 0.01% del PIB y al 1.39% de su recaudación. De este GT el concepto más importante lo representa el gas licuado de petróleo para uso domiciliario con Q.29.9 millones.

⁶ Esta estimación está sustentada en las cifras que el Banco de Guatemala posee respecto al consumo de alimentos, como principal componente de las compras menores de Q.100.0 en los mercados cantonales. En el 2009 este consumo se incrementó en 5.99% respecto al 2008, siendo esta tasa superior al 2.9% de crecimiento nominal del PIB, por lo que la estimación del GT relativa a este componente creció en 5.98% respecto al estimado en el 2008.

Cuadro No. 7
Gasto tributario del Impuesto a la Distribución de Petróleo y sus Derivados,
período 2005 - 2009
(Cifras en millones de Quetzales)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
Empresas de aviación	3.100	5.100	5.600	1.174	2.309
Empresas generadoras de energía eléctrica	3.900	8.800	4.700	0.100	1.174
Gas licuado de petróleo para uso domiciliario	14.200	21.800	27.900	27.342	29.949
IGSS	0.200	0.400	0.400	0.310	0.484
Organismos internacionales	0.200	0.300	0.300	2.510	0.599
Universidades	0.100	0.100	0.100	0.000	0.036
Total estimado de gasto tributario	21.700	36.500	39.000	30.262	34.550

Fuente: Elaboración propia con información de la SAT.

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.

3.2.6 Impuesto al Tabaco y sus Productos

El GT asociado con este impuesto fue de Q.1.2 millones durante el 2009 y representó el 0.20% de la recaudación total de este impuesto. Este GT está relacionado directamente con las importaciones de productos que realizan los entes exentos considerados en la legislación del país, especialmente las misiones diplomáticas y los organismos internacionales.

Cuadro No. 8
Gasto tributario del Impuesto al Tabaco y sus Productos, período 2005 - 2009
(Cifras en Millones de Quetzales)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
La importación de tabaco efectuada por entes exentos (Misiones diplomáticas, organismos internacionales, etc.)	0.8	1.4	1.3	0.7	1.2
Total estimado de gasto tributario	0.8	1.4	1.3	0.7	1.2

Fuente: Elaboración propia con información de las declaraciones de los contribuyentes a la SAT.

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.

3.2.7 Impuestos específicos a la distribución de bebidas⁷

El GT estimado y que está asociado con los impuestos que se cobran sobre la distribución de bebidas, se ubicó en Q.0.07 millones en el 2009 y representó el 0.02% de su recaudación en el período mencionado. El tratamiento preferencial consiste en la importación de bebidas que realizan los entes exentos, principalmente los organismos internacionales y misiones diplomáticas, por medio de franquicias en dichos bienes.

Cuadro No. 9
Gasto tributario del Impuesto a la Distribución de Bebidas, período 2005 - 2009
(Cifras en millones de Quetzales)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
Importación de Bebidas Alcohólicas y no alcohólicas que realizan los Organismos internacionales	0.12	0.06	0.07	0.08	0.07
Total estimado de gasto tributario	0.12	0.06	0.07	0.08	0.07

Fuente: Elaboración propia con información de la SAT.

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.

3.2.8 Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos

En el 2009 se estima que el Impuesto Sobre Circulación de Vehículos registró un GT de Q.5.1 millones, equivalente al 1.0% de la recaudación total de éste en dicho año. La estimación del GT en este impuesto para el 2009 presenta un aumento de Q.0.4 millones respecto del nivel estimado para el 2008.

Del total de GT de este impuesto sobresale las exenciones concedidas a vehículos oficiales, motos oficiales y vehículos de misiones diplomáticas, las que en su conjunto representaron el 88.29%.

Por su parte, las exenciones concedidas a los vehículos de los proyectos y programas de cooperación prestados por otros estados, y organismos internacionales, representan el 11.39% del total estimado para el 2009.

⁷ Se refiere a los siguientes impuestos: (1) Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas; y, (2) Impuesto Específico sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada

Cuadro No. 10
Gasto tributario del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y
Aéreos, período 2005 - 2009
(Cifras en millones de Quetzales)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
Organismos del Estado; el IGSS; la USAC y demás Universidades; Los Cuerpos de Bomberos Voluntarios (Placas "O")	2.200	3.168	3.119	2.870	3.812
Misiones Diplomáticas y sus funcionarios extranjeros (Placas "CD")	0.500	0.640	0.760	0.949	0.651
Misiones Consulares y sus funcionarios (Placas son "CC")	0.000	0.021	0.021	0.021	0.014
Personas que como consecuencia de lesiones de guerra se encuentran minusválidas	0.000	0.000	0.006	0.001	0.001
Los Proyectos y Programas de cooperación y asistencia prestada por otros Estados, Organismos Internacionales y ONG's Extranjeras (Placas "MI")	0.600	0.712	0.792	0.824	0.576
Total estimado de gasto tributario	3.300	4.541	4.698	4.665	5.055

Fuente: Elaboración propia con información de la SAT.

Notas:

1. Pueden existir diferencias por redondeo.
2. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.
3. Si aparecen valores nulos es porque corresponden a cifras inferiores al Q. 1,000,000.

3.2.9 Impuesto Específico a la Distribución de Cemento

El GT de este impuesto ascendió a Q.0.1 millones en el 2009, representando el 0.40% de su recaudación y mostró una disminución del 77.14%, respecto a lo estimado en el 2008 (ver cuadro No. 11).

Este GT se conforma con las exenciones definidas por mandato constitucional y las exenciones a organismos internacionales, composición que lamentablemente debido a las características de la declaración del impuesto, no pueden precisarse con exactitud.

Cuadro No. 11
Gasto tributario del Impuesto a la Distribución de Cemento, período 2005 - 2009
(Cifras en Millones de Quetzales)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
Ventas exentas	0.4	0.9	0.8	0.4	0.1
Total estimado	0.4	0.9	0.8	0.4	0.1

Fuente: Elaboración propia con información de la SAT.

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.

3.2.10 Derechos Arancelarios a la Importación

El GT estimado para los Derechos Arancelarios a la Importación, ascendió a Q.564.9 millones, representando un 2.33% del total del GT, un 25.31% de su recaudación efectiva para el 2009 y 0.19% del PIB (ver cuadro No. 1).

El GT para estos impuestos, lo constituyen principalmente la utilización temporal de contingentes arancelarios, que significó dejar de percibir Q.470.1 millones (83.22% del total). El otro rubro de importancia en el sacrificio fiscal para este impuesto lo representan las franquicias otorgadas, las que generaron un GT de Q.69.1 millones.

Muchos autores consideran que en este rubro se debe incluir el sacrificio fiscal vinculado a los tratados de libre comercio y a los acuerdos de alcance parcial. Sin embargo, debido a que todos los importadores pueden ingresar productos con este tratamiento tributario, se decidió considerar como parte del sistema tributario base y consecuentemente no se incluye dentro del GT inherente a los derechos arancelarios de importación.

Cuadro No. 12
Gasto tributario de Derechos Arancelarios a la Importación, período 2005 - 2009
(Cifras en millones de Quetzales)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2009
Franquicia	88.0	67.5	99.5	75.6	69.1
Exención	28.2	29.5	73.8	45.9	25.6
Contingentes Arancelarios	216.4	303.7	422.2	419.8	470.1
Total estimado	332.6	400.7	595.5	541.3	564.9

Fuente: Elaboración con información de la SAT.

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo. Los cálculos se realizan utilizando el PIB base 2001.