

Por una política fiscal  
para la **democracia** y  
el **desarrollo**



# GUÍA METODOLÓGICA

para transparentar el cálculo de  
los aportes constitucionales

Guatemala, Centroamérica, febrero de 2026

Con el apoyo de



# Créditos

## **Supervisión**

José Ricardo Barrientos / Director ejecutivo, Icefi

## **Coordinación**

Carlos Gossmann Zarazúa / Economista sénior, Icefi

## **Investigación y redacción (en orden alfabético)**

Erick Marroquín / Consultor

Luis Fernando Quiñónez / Consultor

## **Proceso editorial**

Mónica Juárez Balcárcel / Oficial de Prensa y Relaciones Públicas, Icefi

## **Administración**

Carmen Rosa Pérez Aguilar / Coordinadora de Desarrollo Institucional, Icefi

© Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (Icefi)

12 calle 1-25, zona 10, Edificio Géminis 10 Torre Sur, Oficina 1214  
Ciudad de Guatemala, Guatemala.

febrero de 2026

Con el apoyo de:



En el Icefi consideramos que el conocimiento siempre está en construcción, por lo que cualquier comentario u observación es bienvenido en el correo electrónico: [info@icefi.org](mailto:info@icefi.org)

Este documento ha sido elaborado por el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (Icefi). Su contenido es responsabilidad exclusiva del Icefi y no refleja necesariamente los puntos de vista de la institución cooperante antes mencionada.

El Icefi promueve el uso del lenguaje inclusivo que no discrimine ni marque diferencias entre las personas según su sexo o identidad de género. No obstante, por economía expresiva, este documento puede contener el uso del masculino genérico para referirse de manera inclusiva a mujeres y hombres, lo cual no debe interpretarse en ningún caso como una intención discriminatoria por parte del Instituto.

## Siglas y acrónimos

|                |                                                    |
|----------------|----------------------------------------------------|
| <b>Banguat</b> | Banco de Guatemala                                 |
| <b>CC</b>      | Corte de Constitucionalidad                        |
| <b>CPRG</b>    | Constitución Política de la República de Guatemala |
| <b>CTFP</b>    | Comisión Técnica de Finanzas Públicas              |
| <b>ICDE</b>    | Impuesto con Destino Específico                    |
| <b>IGSS</b>    | Instituto Guatemalteco de Seguridad Social         |
| <b>ISO</b>     | Impuesto de Solidaridad                            |
| <b>ISR</b>     | Impuesto Sobre la Renta                            |
| <b>IVA</b>     | Impuesto al Valor Agregado                         |
| <b>MCD</b>     | Ministerio de Cultura y Deportes                   |
| <b>Mineduc</b> | Ministerio de Educación                            |
| <b>Minfin</b>  | Ministerio de Finanzas Públicas                    |
| <b>Munis</b>   | Municipalidades                                    |
| <b>OECT</b>    | Obligaciones del Estado a Cargo del Tesoro         |
| <b>OJ</b>      | Organismo Judicial                                 |
| <b>SAT</b>     | Superintendencia de Administración Tributaria      |
| <b>Sicoín</b>  | Sistema de Contabilidad Integrada                  |
| <b>TSE</b>     | Tribunal Supremo Electoral                         |
| <b>USAC</b>    | Universidad de San Carlos de Guatemala             |

## Contenido

|                                                                                        |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Introducción .....                                                                     | 5  |
| 01. Elementos jurídicos y constitucionales.....                                        | 6  |
| 02. Las asignaciones en el presupuesto de 2025 para los aportes constitucionales ..... | 9  |
| 03. Metodología del cálculo de los aportes constitucionales .....                      | 11 |
| 3.1. Primera fase: estimación de los ingresos tributarios.....                         | 11 |
| 3.2. Segunda fase: cálculo del monto de los ingresos ordinarios.....                   | 12 |
| 3.3. Tercera fase: cálculo de los aportes constitucionales .....                       | 14 |
| 04. Recomendaciones .....                                                              | 16 |
| Referencias bibliográficas .....                                                       | 17 |

## Índice de tablas

|                                                                                                                                                                                                          |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabla 1. Porcentaje de los ingresos ordinarios para cada uno de los aportes constitucionales.....                                                                                                        | 9  |
| Tabla 2. Asignaciones en el presupuesto vigente de 2025 para los aportes constitucionales, cifras en millones y porcentajes .....                                                                        | 10 |
| Tabla 3. Cálculo de los ingresos ordinarios del presupuesto vigente de 2025, cifras expresadas en millones de quetzales.....                                                                             | 13 |
| Tabla 4. Cálculo de aportes constitucionales en 2025, cifras en millones de quetzales y porcentajes .....                                                                                                | 14 |
| Tabla 5. Comparación de los resultados del cálculo de aportes constitucionales con datos de 2025, aplicando las metodologías del Icefi y del Minfin, cifras en millones de quetzales y porcentajes ..... | 15 |

## Índice de figuras

|                                                                                      |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Figura 1. Interrelación de los ingresos tributarios con el presupuesto de gasto..... | 11 |
|--------------------------------------------------------------------------------------|----|



## Introducción

Este documento provee una guía metodológica para transparentar el cálculo de los aportes constitucionales; asimismo, constituye una herramienta para comprender el procedimiento y calcular las asignaciones presupuestarias establecidas en la Constitución Política de la República de Guatemala (CPRG). El cálculo de los aportes constitucionales y de los ingresos ordinarios constituye un componente esencial del financiamiento público, con implicaciones significativas para la gestión fiscal.

# 01 Elementos jurídicos y constitucionales

Los textos constitucionales que establecen la distribución y las asignaciones de los aportes constitucionales son los siguientes:

- El artículo 84 de la CPRG establece que a la Universidad de San Carlos de Guatemala (USAC) le corresponde «una asignación privativa no menor del cinco por ciento del Presupuesto General de Ingresos Ordinarios del Estado, debiéndose procurar un incremento presupuestal adecuado al aumento de su población estudiantil o al mejoramiento del nivel académico».
- El artículo 91 constitucional establece que para el deporte «se destinará una asignación privativa no menor del tres por ciento del Presupuesto General de Ingresos Ordinarios del Estado. De tal asignación el cincuenta por ciento se destinará al sector del deporte federado a través de sus organismos rectores, en la forma que establezca la ley; veinticinco por ciento a educación física, recreación y deportes escolares; y veinticinco por ciento al deporte no federado». En la práctica, el aporte al deporte federado equivale al 1.5% de los ingresos ordinarios; al deporte no federado, al deporte escolar y a la educación física se les asigna el 0.75% de los ingresos ordinarios a cada uno.
- El artículo 213 constitucional establece que a la Corte Suprema de Justicia «se le asigna una cantidad no menor del dos por ciento del Presupuesto de Ingresos Ordinarios del Estado, que deberá entregarse a la Tesorería del Organismo Judicial cada mes en forma proporcional y anticipada por el órgano correspondiente».
- El artículo 257 de la CPRG establece que «el Organismo Ejecutivo incluirá anualmente en el Presupuesto General de Ingresos Ordinarios del Estado, un diez por ciento del mismo para las municipalidades del país. Este porcentaje deberá ser distribuido en la forma que la ley determine y destinado por lo menos en un noventa por ciento para programas y proyectos de educación, salud preventiva, obras de infraestructura y servicios públicos que mejoren la calidad de vida de los habitantes. El diez por ciento restante podrá utilizarse para financiar gastos de funcionamiento».
- El artículo 268 constitucional establece que «la independencia económica de la Corte de Constitucionalidad será garantizada con un porcentaje de los ingresos que correspondan al Organismo Judicial». Por su parte, en relación con dicho porcentaje de los ingresos del Organismo Judicial (OJ), el artículo 186 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad, Decreto de la Asamblea Nacional Constituyente, número 1-86, establece que «con base en la disposición contenida en el artículo 268 de la Constitución de la República, se le asignará una cantidad no menor del cinco por ciento del mínimo del dos por ciento del Presupuesto de Ingresos del Estado que correspondan al Organismo Judicial, cantidad que deberá entregarse a la Tesorería de la Corte de Constitucionalidad cada mes en forma proporcional y anticipada por el órgano que corresponda».

La CPRG emplea el concepto de Presupuesto General de Ingresos Ordinarios del Estado sin especificarlo ni definirlo. En su sentencia correspondiente al expediente 1688-2007, la Corte de Constitucionalidad (CC) expone que «los ingresos ordinarios son fundamentalmente los impuestos, ya que tienen carácter de permanencia». Por su parte, el *Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público* (2018) define los ingresos tributarios como «los originados en el ejercicio del poder de imperio que tiene el Estado para establecer gravámenes, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. En esta clase se incluyen impuestos, arbitrios y contribuciones especiales, que se dividen en dos secciones: impuestos directos e indirectos».

Sin embargo, la jurisprudencia de la CC reconoce que los ingresos ordinarios, aunque *fundamentalmente* están constituidos por impuestos, por criterios técnicos y por obligaciones pecuniarias establecidas en la propia CPRG no pueden comprender la totalidad de los ingresos tributarios. La lógica de esta premisa es que una fuente de financiamiento debe tener un único destino, a fin de preservar la claridad, la legalidad y el control del gasto público.

Esto implica que, en la práctica presupuestaria y financiera, por ejemplo, un quetzal debe financiar una única asignación presupuestaria, de modo que se respete el principio contable de unidad de destino; por lo tanto, no podría ser fuente de financiamiento de una obligación pecuniaria establecida en la CPRG y, simultáneamente, ser ingreso ordinario que financie alguno de los aportes constitucionales listados. En la jurisprudencia de la CC, esta reflexión resulta clave para comprender la disponibilidad financiera del Gobierno.

En su artículo 238, la CPRG da exclusividad presupuestaria a la Ley Orgánica del Presupuesto (LOP), Decreto del Congreso de la República número 101-97, delegándole todo lo relativo al ordenamiento presupuestario. Por la potestad que le confiere la CPRG, el artículo 22 de la LOP indica que las asignaciones que por disposición constitucional deben incluirse en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, se «determinarán tomando en cuenta los rubros de ingresos tributarios y disponibilidad propia del Gobierno, conforme al comportamiento de la recaudación. El reglamento normará lo relativo a este artículo». Siguiendo este orden, el artículo 25 del Reglamento de la LOP, Acuerdo Gubernativo número 540-2013, establece la forma que se realiza el cálculo de los ingresos ordinarios.

Estas disposiciones no son compartidas por todos los sectores y entidades, y han sido objeto de litigio constitucional. En 2013 el cálculo de los ingresos ordinarios fue cuestionado por las entidades receptoras de los aportes constitucionales. En particular, la Universidad de San Carlos de Guatemala (USAC) interpuso ante la CC una acción de inconstitucionalidad en contra del artículo 22 de la LOP y del artículo 17 de la versión anterior de su Reglamento, contenido en el Acuerdo Gubernativo número 240-98 (derogado por el artículo 95 del Acuerdo Gubernativo número 540-2013)<sup>1</sup>. Este proceso fue conocido formalmente por la CC como el expediente número 5298-2013.

En su sentencia definitiva correspondiente al expediente 5298-2013<sup>2</sup>, emitida el 10 de junio de 2014, la CC declaró la inconstitucionalidad de la frase «sin destino específico», contenida en el artículo 22 de la LOP. La CC argumentó que, para efectos del cálculo de los aportes constitucionales, los ingresos sin destino

1 El Acuerdo Gubernativo 540-2013, y con ello el artículo 95 de derogatoria, cobró vigencia el 30 de diciembre de 2013. Al haber sido derogado antes de que la CC emitiera su sentencia, el 10 de junio de 2014, la acción de inconstitucionalidad en contra del artículo del reglamento de la LOP quedó sin materia, toda vez que la CC conoce acciones de inconstitucionalidad únicamente en contra de normas vigentes.

2 En su resolución de fecha 21 de noviembre de 2013, correspondiente al expediente 5298-2013, la CC suspendió provisionalmente las frases impugnadas del artículo 22 de la LOP. Sin embargo, mediante resolución de fecha 23 de diciembre de 2013, dentro del mismo expediente, y con el propósito de recabar más información y evitar daños irreparables, la CC revocó la suspensión provisional. Finalmente, el 10 de junio de 2014, la CC emitió su sentencia definitiva con los efectos que se explican a continuación.

específico no deben diferenciarse de aquellos a los que la legislación ordinaria les establece un destino específico, toda vez que la legislación ordinaria no puede limitar ni tergiversar las disposiciones de la CPRG.

Asimismo, en la referida sentencia, la CC declaró sin lugar la acción de inconstitucionalidad respecto de la frase «y disponibilidad propia del Gobierno», contenida en el artículo 22 de la LOP; no obstante, formuló una reserva interpretativa en el sentido de que «dicha disponibilidad está supeditada exclusivamente al cumplimiento de los compromisos financieros que la Constitución Política de la República impone al Estado, de forma que solo es factible descontar del total de ingresos ordinarios, para los efectos de cuantificar las asignaciones previstas a organismos e instituciones específicas, los montos que razonable y justificadamente sean necesarios para cubrir aquellas obligaciones pecuniarias».

Finalmente, la CC no se pronunció sobre la constitucionalidad del artículo 25 del Reglamento de la LOP, contenido en el Acuerdo Gubernativo número 540-2013, por no haber sido impugnado; sin embargo, ordenó que la interpretación y aplicación de dicha norma «quedan sujetas a lo considerado en este fallo, en tanto dicha reserva ha sido formulada respecto del artículo 22 de la ley de la materia, que es la norma ordinaria que el precepto reglamentario pretende desarrollar».

En consecuencia, en su sentencia correspondiente al expediente 5298-2013, la CC reconoce que, dado que el Gobierno posee disponibilidad financiera limitada, existen compromisos que están afectos al cumplimiento de obligaciones específicas impuestas por el orden jurídico. Desde esta perspectiva, los compromisos identificados en dicha sentencia se constituyen como obligaciones pecuniarias de carácter constitucional, que ni el Organismo Ejecutivo ni el Congreso de la República de Guatemala están facultados para eludir.

Los criterios de la CC expuestos en el expediente 5298-2013 fueron ratificados en su sentencia para el expediente 5510-2018, en la cual se agregó que, al efectuar las deducciones mencionadas, el Ministerio de Finanzas también cumple con el mandato constitucional de asegurar la estabilidad financiera del Estado, previsto en la literal m del artículo 119 de la CPRG<sup>3</sup>. Esto es así, toda vez que los recursos «respecto de los cuales el Gobierno tiene limitada su disponibilidad, están afectos al cumplimiento de obligaciones pecuniarias específicas impuestas por el orden jurídico», entendiendo por orden jurídico a la CPRG, jerárquicamente superior a las leyes ordinarias.

En la práctica, el monto sobre el que se calculan los aportes constitucionales son los ingresos ordinarios, los cuales equivalen a los ingresos tributarios menos las deducciones reconocidas en la reserva interpretativa formulada en la sentencia de la CC para el expediente 5298-2013.

Para el ejercicio fiscal 2025, el monto de ingresos ordinarios así definidos asciende a Q61,418.2 millones, lo que representa el 56.2% de la previsión de los ingresos tributarios del presupuesto vigente, que es de Q109,302.6 millones. Esto implica que las deducciones del total de los ingresos tributarios realizadas por el Ministerio de Finanzas Públicas (Minfín) para calcular los ingresos ordinarios en el presupuesto de 2025 ascienden a Q47,884.4 millones.

Siguiendo este marco, este documento sintetiza, de forma práctica, ordenada en tres fases, el proceso de cálculo de los ingresos ordinarios y de los aportes constitucionales. Las dos primeras fases abordan la estimación de ingresos tributarios durante la formulación del presupuesto y la aplicación de las deducciones conforme a la reserva formulada en la sentencia de la CC para el expediente número 5298-2013. La tercera y última fase corresponde al cálculo de los aportes constitucionales utilizando esta base.

3 Que textualmente dice: «mantener dentro de la política económica una relación congruente entre el gasto público y la producción nacional».

# 02

## Las asignaciones en el presupuesto de 2025 para los aportes constitucionales

Según el *Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Guatemala*, en términos contables y presupuestarios, los ingresos ordinarios constituyen la fuente de financiamiento código 22, etiquetada como Ingresos Ordinarios de Aporte Constitucional. En cuanto al registro contable y presupuestario, las transferencias de los aportes constitucionales para la USAC, el OJ, las municipalidades y el deporte federado se incluyen dentro de las asignaciones del presupuesto de la entidad<sup>4</sup> Obligaciones del Estado a Cargo del Tesoro (OEACT).

Por su parte, las transferencias de los aportes constitucionales para el deporte no federado se registran dentro de las asignaciones del presupuesto del Ministerio de Cultura y Deportes (MCD), mientras que las transferencias correspondientes a educación física se incluyen dentro de las asignaciones del presupuesto del Ministerio de Educación (Mineduc).

**Tabla 1.** Porcentaje de los ingresos ordinarios para cada uno de los aportes constitucionales

| Entidad                                | Artículo de la CPRG                                                                                     | Porcentaje a aplicar a los ingresos ordinarios               |
|----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
| Universidad de San Carlos de Guatemala | 84                                                                                                      | ≥ 5%                                                         |
| Deporte y educación física             | 91                                                                                                      | ≥ 3%                                                         |
| Organismo Judicial                     | 213                                                                                                     | ≥ 2%                                                         |
| Municipalidades                        | 257                                                                                                     | 10%                                                          |
| <b>Total</b>                           |                                                                                                         | <b>≥ 20%</b>                                                 |
| Corte de Constitucionalidad            | Art. 268 de la CPRG,<br>Art. 186 de la Ley de Amparo,<br>Exhibición Personal y<br>de Constitucionalidad | ≥ 5% del 2% de los ingresos ordinarios (aporte mínimo al OJ) |

**Fuente:** Icefi, elaboración propia.

En el presupuesto vigente de 2025, el total de asignaciones de gasto financiadas con la fuente 22, Ingresos Ordinarios de Aporte Constitucional, asciende a Q13,634.8 millones, lo que representa el 22.2% de los ingresos ordinarios de Q61,418.2 millones, 2.2 puntos porcentuales por encima de la suma de los porcentajes mínimos establecidos en las normas constitucionales (véase la tabla 1).

<sup>4</sup> En la estructura programática del presupuesto, estas OEACT se encuentran al nivel de entidad, al igual que los ministerios. En realidad, se trata de una estructura presupuestaria de apoyo, en la que se presupuestan y registran contablemente las transferencias de la Administración Central a las entidades descentralizadas y autónomas, incluyendo a los organismos Legislativo y Judicial, así como a otras entidades de los sectores público, privado y no gubernamental.

La tabla 2 detalla la distribución por entidad de esta asignación en el presupuesto vigente de 2025. Nótese que la asignación para el Organismo Judicial (OJ), por Q2,579.6 millones, equivale al 4.2% de los ingresos ordinarios, superior al mínimo del 2% establecido en el artículo 213 constitucional.

Asimismo, tal como lo dispone el artículo 268 constitucional, la asignación del aporte para la Corte de Constitucionalidad (CC) está incluida dentro del aporte para el OJ, por Q122.8 millones en el presupuesto vigente de 2025. El 2% de los ingresos ordinarios del presupuesto vigente de 2025 es Q1,228.4 millones (el aporte mínimo para el OJ), y el aporte para la CC de Q122.8 millones equivale al 10.0% de ese monto, es decir, el doble del mínimo del 5% ordenado en el artículo 186 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

**Tabla 2.** Asignaciones en el presupuesto vigente de 2025 para los aportes constitucionales, cifras en millones y porcentajes

| Entidad (según la estructura programática del presupuesto) | Entidad receptora           | Monto           | Porcentajes reales sobre los ingresos ordinarios                                                        |
|------------------------------------------------------------|-----------------------------|-----------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| OEACT                                                      | USAC                        | 3,070.9         | 5.0%                                                                                                    |
| OEACT                                                      | Organismo Judicial          | 2,579.6         | 4.2%                                                                                                    |
| OEACT                                                      | Municipalidades             | 6,141.8         | 10.0%                                                                                                   |
| OEACT                                                      | Deporte federado            | 921.3           | 1.5%                                                                                                    |
| MCD                                                        | Deporte no federado         | 460.6           | 0.75%                                                                                                   |
| Mineduc                                                    | Educación física            | 460.6           | 0.75%                                                                                                   |
| <b>Total (aporte a la CC incluido en aporte al OJ)</b>     |                             | <b>13,634.8</b> | <b>22.2%</b>                                                                                            |
| Entidad (según la estructura programática del presupuesto) | Entidad receptora           | Monto           | Porcentaje real sobre el 2% de los ingresos ordinarios (Q1,228.4 millones, el aporte mínimo para el OJ) |
| OEACT                                                      | Corte de Constitucionalidad | 122.8           | 10.0%                                                                                                   |

**Fuente:** Icefi, elaboración propia, con datos de Sicoín.

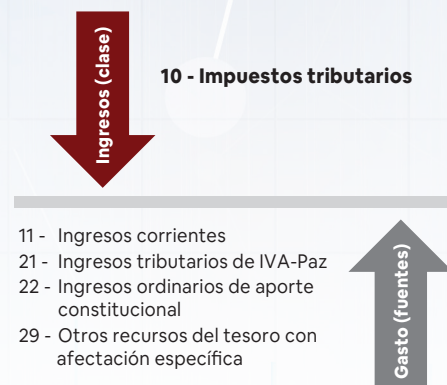
# 03 Metodología del cálculo de los aportes constitucionales

## 3.1. Primera fase: estimación de los ingresos tributarios

La base y punto de partida para el cálculo de los aportes constitucionales son los ingresos tributarios, a los cuales se aplican las deducciones reconocidas por la CC en la reserva formulada en su sentencia para el expediente 5298-2013.

El pronóstico para los ingresos tributarios para el ejercicio fiscal siguiente es aprobado por la Comisión Técnica de Finanzas Públicas (CTFP), con insumos de sus integrantes, el Minfin, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), el Banco de Guatemala (Banguat) y la Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia de la República (Segeplán)<sup>5</sup>. Todas sus actuaciones quedan registradas en actas públicas<sup>6</sup>.

**Figura 1.** Interrelación de los ingresos tributarios con el presupuesto de gasto



**Fuente:** Icefi, con base en el *Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Guatemala*, 7.ª edición, Minfin.

El artículo 23 bis de la Ley Orgánica de la SAT, Decreto del Congreso de la República número 1-98, establece que las metas de recaudación para el ejercicio fiscal siguiente son el resultado de la suma de:

- el pronóstico técnico aprobado por la CTFP, el cual puede considerar aspectos económicos, financieros y la legislación vigente; y,
- las metas de recaudación tributaria adicional por reducción del incumplimiento tributario, de la defraudación tributaria o aduanera; la meta de facilitación del cumplimiento de los contribuyentes; y otras metas incluidas y asociadas a la aplicación del Plan de Recaudación, Control y Fiscalización establecidas por la SAT.

Posteriormente, la CTFP debe aprobar ambos montos a más tardar el 30 de junio de cada año, acto que se formaliza mediante un acta suscrita por la totalidad de sus miembros. Como se indicó previamente, dichas actas y sus anexos constituyen información pública y deben publicarse a más tardar cinco días después de su suscripción.

El ya citado artículo 23 bis de la Ley Orgánica de la SAT establece que la previsión de ingresos tributarios que el Organismo Ejecutivo incluya en el Proyecto de Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado para el ejercicio fiscal respectivo debe coincidir con la suma del pronóstico técnico y el valor de las metas de recaudación adicional derivadas de las medidas administrativas y de fiscalización. Como resultado, la meta anual de ingresos tributarios para cada período fiscal deberá coincidir con el monto aprobado por el Congreso de la República e incluido en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, el cual cobrará vigencia al inicio del ejercicio fiscal.

<sup>5</sup> El artículo 5 de la LOP crea la CTFP, la cual presta asesoría al ministro y a los viceministros de Finanzas Públicas en materia de administración financiera. Por su parte, el artículo 6 del Reglamento de la LOP ratifica la definición de la CTFP como órgano asesor en la formulación de políticas, así como en la programación, el control y la evaluación de la gestión financiera pública; el artículo 7 establece su integración y el artículo 9 indica sus funciones.

<sup>6</sup> Véase: <https://www.minfin.gob.gt/index.php/comision-tecnica-de-finanzas>

En consecuencia, la meta anual de ingresos tributarios para cada período fiscal deberá coincidir con el monto aprobado por el Congreso de la República e incluido en el Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, el cual entra en vigencia al inicio del ejercicio fiscal.

La literal j del artículo 7 de la Ley Orgánica de la SAT establece que el Directorio de la SAT debe aprobar, antes del 31 de diciembre de cada año, la distribución mensual de las metas de recaudación.

Por su parte, el artículo 23 ter de la misma ley ordena que, a más tardar el 31 de diciembre de cada año, el superintendente, en representación de la SAT, y el ministro de Finanzas Públicas, en representación del Minfín, suscriban un Convenio para el Cumplimiento de las Metas de Recaudación Tributaria. De común acuerdo, dicho convenio puede modificarse cuando existan razones fundamentadas que indiquen que el presupuesto de ingresos tributarios no podrá alcanzarse. Estas modificaciones deben justificarse conforme a reglas previamente establecidas.

Tanto el convenio como sus modificaciones constituyen información pública de oficio.

Según el *Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Guatemala* (Minfín, 2023), los ingresos tributarios están compuestos por:

**Impuestos directos.** Ingresos tributarios que se originan en los pagos que realizan las personas naturales y las entidades públicas y privadas al Estado, en concepto de gravámenes sobre el ingreso, la renta y el patrimonio.

**Impuestos indirectos.** Ingresos tributarios que se originan en los pagos que realizan las personas naturales y las entidades públicas y privadas al Estado en concepto de gravámenes sobre la producción, compra, importación, venta o exportación de bienes y servicios, los cuales suelen trasladarse a los costos de producción o comercialización.

El monto de los ingresos tributarios estimados y asignados en el presupuesto vigente de 2025<sup>7</sup> asciende a Q109,302.6 millones, de los cuales los **impuestos directos** representan el 37.1% del total, es decir, Q40,591.4 millones, y los **impuestos indirectos** constituyen el 62.9% restante, equivalentes a Q68,711.2 millones. Según los documentos oficiales, estos montos son el resultado del procedimiento descrito en la normativa citada.

### 3.2. Segunda fase: cálculo del monto de los ingresos ordinarios

Como se explicó en la introducción, la base de cálculo de los aportes constitucionales, el Presupuesto General de Ingresos Ordinarios del Estado, ha sido objeto de litigio ante la CC.

El procedimiento actual se fundamenta en los criterios establecidos por la CC en su sentencia definitiva para el expediente número 5298-2013, en la cual formuló una reserva interpretativa sobre la frase «y disponibilidad propia del Gobierno», contenida en el artículo 22 de la LOP.

A criterio de la CC, para determinar los ingresos ordinarios—base de cálculo de los aportes constitucionales—debe partirse de los ingresos tributarios, aplicando las deducciones correspondientes a compromisos pecuniarios ineludibles establecidos en la CPRG.

Estos compromisos pecuniarios son los siguientes, incluyendo la referencia a los artículos de la CPRG:

- i. pensiones, jubilaciones y montepíos (artículo 114);
- ii. sueldos y salarios del personal de la administración en cargos fijos;
- iii. devoluciones de impuestos (artículos 239 y 243);

<sup>7</sup> Véase el artículo 1 de la Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el Ejercicio Fiscal 2025, contenido en el Decreto del Congreso de la República número 36-2024, disponible en línea en: [https://www.congreso.gob.gt/detalle\\_pdf/decretos/13663#gsctab=0](https://www.congreso.gob.gt/detalle_pdf/decretos/13663#gsctab=0)

- iv. cuotas patronales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (artículo 100);
- v. el pago de los compromisos de la deuda pública (literal i del artículo 171 literal y literal d del artículo 238);
- vi. montos de porcentajes específicos que, de lo recaudado por determinados tributos, se asignen exclusivamente a las municipalidades (artículo 257); y,
- vii. asignación al Tribunal Supremo Electoral (TSE) para procesos electorales (artículo 122 de la Ley Electoral y de Partidos Políticos, de rango constitucional). El artículo 17 del Título VIII de la CPRG, Disposiciones Transitorias, obliga al Estado de Guatemala a financiar a los partidos políticos.

La reserva interpretativa de la CC se limita a definir los compromisos financieros del Estado que son válidos y, por lo tanto, susceptibles de ser deducidos del monto de los ingresos tributarios, tal como lo establece la propia CPRG. Por consiguiente, se excluyen otras deducciones fundamentadas únicamente en leyes de rango ordinario.

En su sentencia para el expediente 5298-2013, la CC señaló que estos compromisos de gasto no constituyen una lista exhaustiva, sino únicamente descriptiva. Esto se debe a que existen otras obligaciones financieras establecidas en el ordenamiento jurídico ordinario para las autoridades gubernamentales, las cuales no están expresamente contempladas en la CPRG, pero cuyo incumplimiento afectaría el adecuado desempeño de las funciones del Estado.

La tabla 3 aplica estos criterios, reproduciendo el cálculo de los ingresos ordinarios utilizado en el presupuesto vigente de 2025.

Debido a que se sigue estrictamente lo establecido por la CC en su sentencia para el expediente 5298-2013, este cálculo puede considerarse libre de contingencias de inconstitucionalidad y cuenta con el respaldo técnico y cuantitativo correspondiente.

**Tabla 3.** Cálculo de los ingresos ordinarios del presupuesto vigente de 2025, cifras expresadas en millones de quetzales

| Descripción                                                    | Desagregado | Subtotal | Total            |
|----------------------------------------------------------------|-------------|----------|------------------|
| <b>a. Ingresos tributarios</b>                                 |             |          | <b>109,302.6</b> |
| <b>b. Descuentos y otros gastos ineludibles</b>                |             |          | <b>47,892.8</b>  |
| b.1 Cuota al IGSS                                              |             | 1,512.0  |                  |
| b.2 Clases pasivas                                             |             | 7,814.0  |                  |
| Pensiones                                                      | 158.0       |          |                  |
| Otras prestaciones y pensiones                                 | 1,061.0     |          |                  |
| Jubilaciones o retiros                                         | 6,595.0     |          |                  |
| b.3 Deuda pública interna y externa                            |             | 3,683.5  |                  |
| b.4 Municipalidades                                            |             | 7,247.5  |                  |
| Fuente 21: ingresos tributarios IVA-Paz                        | 6,448.7     |          |                  |
| Fuente 29: otros recursos del tesoro con afectación específica | 798.7       |          |                  |
| b.5 Devolución de impuestos                                    |             | 560      |                  |
| b.6 Tribunal Supremo Electoral, deuda política                 |             | 20.0     |                  |
| b.7 Personal en cargos fijos, aguinaldo y Bono 14              |             | 27,055.8 |                  |
| <b>Ingresos Ordinarios = a - b</b>                             |             |          | <b>61,409.8</b>  |

**Fuente:** Icefi, elaboración propia, con datos del Sicoín.

Por último, este cálculo de los ingresos ordinarios no está explícitamente definido en la LOP ni cuenta con un código en la clasificación de ingresos establecida en el *Manual de Clasificaciones Presupuestarias del Sector Público*. Por lo tanto, aunque se emplea en la CPRG, se trata de un valor transitorio con fines metodológicos, en este caso, para el cálculo de los aportes constitucionales.

### 3.3. Tercera fase: cálculo de los aportes constitucionales

Empleando la estimación de los ingresos ordinarios de la tabla 3, la tabla 4 muestra los resultados de calcular cada aporte constitucional aplicando los porcentajes mínimos establecidos en la CPRG, los porcentajes aplicados y los montos resultantes en el presupuesto de 2025. Destaca el caso del OJ, ya que el monto asignado en el presupuesto de 2025 equivale al 4.2% de los ingresos ordinarios, más del doble del mínimo del 2% establecido en el artículo 213 constitucional.

**Tabla 4.** Cálculo de aportes constitucionales en 2025, cifras en millones de quetzales y porcentajes

| Descripción                                                    | Porcentajes establecidos en la CPRG                          | Cálculo independiente del Icefi de aportes constitucionales<br>(aplicando los porcentajes mínimos establecidos en la CPRG) | Porcentajes aplicados en el presupuesto 2025 | Presupuesto asignado 2025 | Variación absoluta | Variación relativa |
|----------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|---------------------------|--------------------|--------------------|
| Municipalidades                                                | 10%                                                          | 6,141.0                                                                                                                    | 10.00%                                       | 6,141.80                  | 0.8                | 0.0%               |
| Universidad de San Carlos de Guatemala                         | ≥ 5%                                                         | 3,070.5                                                                                                                    | 5.00%                                        | 3,070.90                  | 0.4                | 0.0%               |
| Organismo Judicial                                             | ≥ 2%                                                         | 1,228.2                                                                                                                    | 4.20%                                        | 2,456.70                  | 1,228.5            | 100.0%             |
| Corte de Constitucionalidad (incluido dentro del aporte al OJ) | ≥ 5% del 2% de los ingresos ordinarios (aporte mínimo al OJ) | 61.4                                                                                                                       | 10% (del 2% de aporte mínimo al OJ)          | 122.8                     | 61.4               | 100.0%             |
| Deporte federado                                               | ≥ 1.50%                                                      | 921.1                                                                                                                      | 1.5%                                         | 921.3                     | 0.2                | 0.0%               |
| Deporte no federado                                            | ≥ 0.75%                                                      | 460.6                                                                                                                      | 0.75%                                        | 460.6                     | 0.0                | 0.0%               |
| Educación física, recreación y deporte                         | ≥ 0.75%                                                      | 460.6                                                                                                                      | 0.75%                                        | 460.6                     | 0.0                | 0.0%               |
| <b>Total</b>                                                   | <b>≥ 20.0%</b>                                               | <b>12,343.37</b>                                                                                                           | <b>22.2%</b>                                 | <b>13,634.7</b>           | <b>1,291.3</b>     | <b>10.5%</b>       |

**Fuente:** Icefi con datos obtenidos del Sicoín (Minfin), reporte 2025.

También destaca el caso de la CC, cuyo monto asignado en el presupuesto de 2025 equivale al 10% del mínimo del 2% de los ingresos ordinarios que corresponden al OJ. Es decir, el monto asignado en el presupuesto es el doble del 5% que establecen el artículo 268 constitucional y el artículo 186 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

Para lograr un cálculo independiente plenamente comparable con los montos presupuestados, el Icefi realizó los cálculos usando los porcentajes usados en el presupuesto, especialmente el 4.2% para el OJ. Los resultados de este ejercicio se muestran en la tabla 5, obteniendo un grado de coincidencia muy alto con los cálculos oficiales consignados en el presupuesto, con una diferencia de tan solo Q1.7 millones (el 0.01%).

La diferencia entre el cálculo de la tabla 5 y el de la tabla 4 se encuentra en la asignación para el OJ, ya que se le presupuesta un poco más del doble de lo que aritméticamente resultaría de aplicar el porcentaje mínimo de 2.0% establecido en la CPR.

**Tabla 5.** Comparación de los resultados del cálculo de aportes constitucionales con datos de 2025, aplicando las metodologías del Icefi y del Minfin, cifras en millones de quetzales y porcentajes

| Descripción                            | % según Constitución y leyes | % aplicados en presupuesto 2025 | Cálculo independiente Icefi (aplicando los mismos porcentajes del presupuesto)<br>(Millones Q) | Presupuesto 2025 (Minfin)<br>(millones Q) | Diferencias (Millones Q) |
|----------------------------------------|------------------------------|---------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|--------------------------|
| Municipalidades                        | 10%                          | 10%                             | 6,141.0                                                                                        | 6,141.8                                   | 0.8                      |
| USAC                                   | 5%                           | 5%                              | 3,070.5                                                                                        | 3,070.9                                   | 0.4                      |
| Organismo Judicial                     | 2%                           | 4%                              | 2,456.4                                                                                        | 2,456.7                                   | 0.3                      |
| Corte de Constitucionalidad            | 5%                           | 5%                              | 122.8                                                                                          | 122.8                                     | 0.0                      |
| Deporte federado                       | 1.50%                        | 1.50%                           | 921.1                                                                                          | 921.3                                     | 0.2                      |
| Deporte no federado                    | 0.75%                        | 0.75%                           | 460.6                                                                                          | 460.6                                     | 0.0                      |
| Educación física, recreación y deporte | 0.75%                        | 0.75%                           | 460.6                                                                                          | 460.6                                     | 0.0                      |
| <b>Total</b>                           | <b>20.1%</b>                 | <b>22.2%</b>                    | <b>13,633.0</b>                                                                                | <b>13,634.7</b>                           | <b>1.7</b>               |

**Fuente:** Icefi con datos obtenidos del Sicoín (Minfin), reporte 2025

Este ejercicio técnico independiente demuestra que las asignaciones presupuestarias oficiales de los aportes constitucionales son el resultado de emplear como base de cálculo una estimación de los ingresos ordinarios que se explicó a detalle en la sección 3.2 anterior, derivada de los criterios plasmados en las sentencias y la jurisprudencia de la CC. Con esta base de cálculo, las asignaciones para cada una de las entidades receptoras de aportes constitucionales en el ejercicio técnico independiente realizado por el Icefi coinciden de manera prácticamente exacta a las calculadas por el Minfin. La diferencia de tan solo Q1.7 millones, distribuidas en diferencias de decenas de miles de quetzales, corresponden a posibles ajustes en la estimación de los datos que maneja el Minfin al momento de realizar la asignación inicial, pero que no cambian la base de cálculo.

# 04 Recomendaciones

1. **A la CC:** revisar y actualizar su jurisprudencia respecto a la base originaria para el cálculo de los aportes constitucionales, con el fin de aclarar la confusión existente entre ingresos tributarios e ingresos ordinarios. Desde una perspectiva técnico-financiera, ambos conceptos son distintos. Esta distinción contribuiría a una mejor interpretación y aplicación del marco constitucional en materia de financiamiento público.
2. **Al Minfin:** publicar en los próximos ejercicios fiscales, con mayor detalle, la desagregación de la información correspondiente a los ingresos corrientes como fuente de financiamiento. En particular, se sugiere detallar con precisión el desglose por fuente, organismo y correlativo, de manera que se puedan distinguir claramente las asignaciones financiadas con ingresos tributarios y con ingresos no tributarios. Esta medida fortalecería los principios de transparencia, rendición de cuentas y control del gasto público, facilitando el análisis técnico y jurídico de las asignaciones presupuestarias. Además, representaría un avance significativo en transparencia fiscal, en cumplimiento con estándares internacionales, como el Código y el *Manual de Transparencia Fiscal del Fondo Monetario Internacional*.
3. **Al Minfin:** incluir en los documentos que acompañan los proyectos de presupuesto que el Ejecutivo presenta al Congreso anexos con notas técnicas explicativas sobre la metodología de estimación de los ingresos ordinarios, su base legal y los supuestos de las estimaciones de recaudación. Esta medida permitiría una mayor transparencia en el debate legislativo y fortalecería la calidad técnica del proceso de aprobación presupuestaria. Además, contribuiría a mitigar o subsanar los reclamos de las entidades receptoras de los aportes constitucionales, que alegan que se les trasladan montos menores a los que legalmente les corresponden.
4. **Al Minfin:** promover espacios para procesos de capacitación técnica interinstitucional, incluyendo a las entidades receptoras de aportes constitucionales, con el objetivo de lograr un entendimiento común de los ingresos ordinarios y sus implicaciones presupuestarias. Esto contribuiría a una interpretación uniforme que respalde las decisiones en materia de planificación y control fiscal.
5. **Al Minfin:** crear un portal en línea de acceso libre y abierto al público, en el que se expliquen los conceptos y se muestren de manera clara y sencilla las clasificaciones de los ingresos estatales, con definiciones y una distinción precisa entre ingresos corrientes, tributarios, ordinarios, no tributarios y de capital.

Se recomienda que este espacio cumpla con los estándares de datos abiertos y provea facilidades para la ciudadanía y los públicos no especializados, incluyendo, por ejemplo, audios en idiomas mayas, xinca y garífuna y otros recursos de accesibilidad.

## Referencias bibliográficas

Congreso de la República de Guatemala. (1985). *Decreto 1-85, Ley Electoral y de Partidos Políticos*. Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala. (1988). *Decreto 101-97, Ley Orgánica del Presupuesto*. Guatemala.

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

Congreso de la República de Guatemala. (1992). *Decreto 38-92, Ley de Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo*. Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala. (1995). *Decreto 70-94, Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos*. Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala. (1998). *Decreto 15-98, Ley de Impuesto Único Sobre Inmuebles*. Guatemala.

Congreso de la República de Guatemala. (2025). *Decreto 36-2024, Ley de Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado Ejercicio 2025*. Guatemala.

Constitución Política de la República de Guatemala. (1985). *Constitución Política de la República de Guatemala*. Guatemala.

Corte de Constitucionalidad. (2007). *Expediente 1688-2007*. Guatemala.

Corte de Constitucionalidad. (2014). *Expediente 5298-2013*. Guatemala.

Corte de Constitucionalidad. (2019). *Expediente 5510-2018*. Guatemala.

Minfin. (2023). *Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Guatemala, séptima edición*. Guatemala.