



Instituciones, Impuestos, y Desigualdad en Guatemala

POR: MAYNOR CABRERA* Y AARON SCHNEIDER**

RESUMEN

Guatemala tiene un nivel de tributación de los más bajos de América Latina, y las poco frecuentes expansiones de capacidad tributaria han sido parciales e incapaces de modificar la política económica de riqueza y poder en el país. La mayoría de la población es pobre y la riqueza del país está concentrada en pocas manos, pero la elite económica no utiliza su poder para construir la capacidad del estado; prefieren mantener el poder de veto dentro de un estado débil y sin recursos. Como resultado, el estado no tiene los recursos suficientes para apoyar desarrollo equitativo y sostenible, y no responde a exclusiones sociales. El presente proyecto investiga el ámbito de la tributación por ser una expresión clave de capacidad del estado, y demuestra las dificultades estructurales e institucionales para construir la misma en el contexto Guatemalteco.

Para entender la capacidad tributaria Guatemalteca después del final de la guerra civil en 1996, el proyecto procede en tres secciones. En la primera sección, analizamos los antecedentes de la capacidad tributaria con referencia a la situación económica y político-institucional del país. Después, examinamos momentos de reforma tributaria prestando atención a su impacto sobre la capacidad tributaria. Para cada reforma, se analiza el contexto político-institucional que presentó oportunidades de reforma y al mismo tiempo impuso límites a las posibilidades de cambio. En particular, se ofrece un análisis de las últimas reformas de 2012 – quizás notable en términos políticos e institucionales, pero con impacto limitado en la capacidad tributaria y desigualdad del país.

* Maynor Cabrera es Consultor especialista en Macroeconomía y Política Fiscal.

**Aaron Schneider es Profesor Asociado en la Universidad de Denver.



ANTECEDENTES

Una de las principales características de las finanzas públicas en Guatemala es su bajo nivel de ingresos tributarios. De acuerdo a las distintas compilaciones estadísticas financieras sobre la presión tributaria, como OCDE/CEPAL/CIAT (2012), el país figura con los niveles más reducidos de recaudación tributaria de la región latinoamericana. La situación de la baja carga tributaria es central para definir cuáles son los recursos disponibles para financiar el gasto público, dado que el país no cuenta con otros ingresos fiscales, como aquellos provenientes de los recursos naturales, ni tampoco con empresas estatales que puedan

proveer ingresos no tributarios. Para entender los bajos niveles de recaudación es esencial tener en cuenta la situación de pobreza y desigualdad del país, y una elite política fragmentada que opera en instituciones que no dan paso al consenso y facilitan poderes de veto.

Guatemala es un país con alta incidencia de pobreza. Para 1989, el 63 por ciento¹ de la población era pobre. Una década después la pobreza disminuyó en unos 10 puntos porcentuales, llegando

1. La cifra está basada en la corrección a la encuesta Socioeconómica, la cual estimaba una pobreza del 75 por ciento, pero basada en preguntas simples sobre el ingreso. Más datos sobre el ajuste pueden ser consultados en Banco Mundial (2003).

The Latin American Program and its institutes on Mexico and Brazil serve as a bridge between the United States and Latin America, providing a nonpartisan forum for experts from throughout the region and the world to discuss the most critical issues facing the Hemisphere. The Program sponsors research, conferences, and publications aimed at deepening the understanding of Latin American and Caribbean politics, history, economics, culture, and U.S.-Latin American relations. By bringing pressing regional concerns to the attention of opinion leaders and policymakers, the Program contributes to more informed policy choices in Washington, D.C., and throughout the Hemisphere.

The Program's work on democratic governance focuses on questions of improving democratic quality and state capacity, the relationship between democratization and internal armed conflict, the resurgence of populism, and the protection of human rights. It also explores the impact of public policies to promote social cohesion and address the region's persistently high inequalities. The Program's current approach builds on three decades of prior work on democratic governance at the Wilson Center, including path-breaking studies of the breakdown of democratic regimes, transitions from authoritarianism, challenges to the consolidation of democratic rule, decentralization, and the fostering of citizenship and socio-economic inclusion.

We are grateful to the Tinker Foundation for their generous support of this project.

Woodrow Wilson International Center for Scholars

One Woodrow Wilson Plaza, 1300 Pennsylvania Avenue, NW, Washington, DC 20004-3027

tel. (202) 691-4000, fax (202) 691-4001

www.wilsoncenter.org/lap

al 56 por ciento para 2000, y al 51 por ciento para 2006. Si bien ha habido una disminución de la pobreza, más de la mitad de la población sigue siendo pobre: de acuerdo con las estimaciones más recientes, basadas en la Encovi 2011, la pobreza general aumentó a 53.7 por ciento. Para 1989, el 18 por ciento de la población no alcanzaba la línea de pobreza extrema, para bajar ligeramente al 16 por ciento para 2000 y al 15 por ciento para 2006. De acuerdo con los datos más recientes, la pobreza extrema se habría reducido al 13.3 por ciento.

Los resultados de la medición de pobreza, según las distintas características de los hogares, ponen en evidencia los patrones de exclusión que históricamente han caracterizado al país. Las desagregaciones por área de residencia del jefe del hogar manifiestan las disparidades entre población rural y urbana. Mientras la pobreza extrema ha afectado entre el 3 por ciento (2000) y el 5 por ciento (2006) de las personas pertenecientes a hogares urbanos, la incidencia para los miembros de hogares rurales era al menos ocho veces mayor: alrededor del 24 por ciento para 2000 y 2006.

En el mismo sentido, los datos de distribución del ingreso de las personas revelan una de las sociedades más desiguales de la región. Al 2002, a nivel nacional, el 10 por ciento de la población más pobre recibió el 1.3 por ciento del ingreso mientras el 10 por ciento de la población más rica recibió el 43 por ciento del ingreso, con una relación de 33 a 1. Los cambios fueron insignificantes respecto a la situación en 1998 cuando el 10 por ciento más pobre recibió el 1.4 por ciento del ingreso, pero el 10 por ciento más rico recibió el 46.2 por ciento del ingreso (casi la misma relación de 33 a 1).

Para entender el contexto político de Guatemala, hay aspectos institucionales y sociales a conside-

rar. En términos sociales, es especialmente importante notar que la elite económica es dominante frente a sectores populares fragmentados y débiles desde las represiones de la guerra civil. A pesar de su dominación, la elite económica está dividida entre sectores emergentes y más dinámicos, y sectores tradicionales, oligárquicos, rurales locales, y a veces ilícitos. Todos comparten espacios políticos y empresariales, y su cohesión es solo lo suficiente para vetar iniciativas de construcción del estado, motivado por una oposición feroz al uso del estado para enfrentar los desafíos sociales de pobreza y de desigualdad en el país (Schneider, 2012).

Esta situación se interactúa y refleja en las instituciones políticas que tienen el deber de coordinar intereses y caminarlos hacia el estado. El sistema partidario es fragmentado y volátil, indicando una elite política sin posibilidades de coordinarse y sin expresión de bases sociales duraderas. Segundo, esas características partidarias operan bajo incentivos del Congreso para promover el caudillismo personal, deslealtad partidaria, y otras tendencias que complican la formulación de políticas universales. Tercero, y especialmente importante para asuntos tributarios, la Corte de Constitucionalidad, instancia máxima en materia constitucional, tiene amplio poder para revertir cualquier reforma tributaria. Finalmente, es importante considerar el uso de pactos para avanzar las reformas tributarias, llamando la participación social, pero al mismo tiempo abriendo nueva oportunidad a sectores sociales, especialmente sectores de elites económicas, a modificar propuestas tributarias.

Con respecto al sistema partidario, hay dos indicadores útiles para demostrar el carácter de la elite política. Uno de ellos es el número de partidos efectivos, un indicador desarrollado por Laakso y Taagepera (1979) calculado por el in-

Cuadro 1
Sistema Partidario

Elección	Partidos Efectivos	Volatilidad
1995	2.53	72.5
1999	2.35	35
2003	4.64	69.5
2007	5.05	67
2011	4.14	66

Fuente: Calculado por los autores con base en datos del Tribunal Supremo Electoral.

verso de la suma de las proporciones de asientos (o votos) elevadas al cuadrado.² Con las proporciones elevadas al cuadrado, el indicador le da un mayor peso a los partidos grandes para no dar mayor importancia a pequeños partidos que tal vez no afectan las coaliciones y negociaciones políticas. El cuadro abajo presenta el número de partidos efectivos en las últimas cinco elecciones. Después de dos elecciones con menos de tres partidos, el número efectivo sube en 2003 a más que cuatro partidos, manteniendo elevado hasta hoy.

El cuadro también demuestra un indicador de volatilidad desarrollado por Pederson (1979). Este índice es una suma del valor absoluto de los cambios en la votación de cada partido de una elección a otra dividido por dos, indicando la inestabilidad del sistema partidario. En cuatro de las últimas cinco elecciones, el índice de volatilidad era más de 65, indicando que la suma de asientos que cambian de un partido a otro es casi la mitad de un congreso de 158 representantes.³

2. $N=1/\sum_{k=1}^n p_k^2$ En donde n es el número de partidos con asientos y p_k es la proporción del partido k^{th} .

3. La única elección con menos volatilidad, en 1999, fue también un momento que el número de congresistas aumentó de 77 a 113. El aumento de asientos permitió que el partido saliente, PAN, podía capturar un número elevado de asientos, con efecto depresor en el índice de volatilidad.

El índice de volatilidad también evidencia otro aspecto del sistema partidario, que es la función de los partidos como vehículos personales. Cada partido que consigue la presidencia—especialmente el Partido de Avanzada Nacional (PAN) en 1995, el Frente Republicano Guatemalteco (FRG) en 1999, y la Gran Alianza Nacional (GAN) en 2003—alcanza su mayor representación legislativa en el año que consigue la presidencia, reduce significativamente en la próxima elección, y no logra elegir un sucesor. Después de dos elecciones, los partidos de los expresidentes acaban siendo insignificantes o desaparecen. Solo el UNE consiguió mantener su representación en el 2011 después de haber ganado la presidencia en 2007, pero requirió de una alianza con su opositor anterior, el partido GANA.

El personalismo de los partidos se expresó también dentro del Congreso, donde las instituciones legislativas incentivaban padrones de caudillismo partidario. Las reglas del Congreso dan poder a líderes partidarios al asignar a congresistas a comisiones, poder especial para liberar recursos para congresistas individuales, y el potencial de aprobar proyectos en bases electorales de aliados. Los poderes de los líderes producen disciplina a la hora de votación, con congresistas apoyando siempre la indicación de su caudillo partidario. El índice Rice, que calcula el porcentaje de disciplina o defección de congresistas con respecto a su partido, encuentra tasas de disciplina de los mayores partidos entre .98 y 1.00 (Fortín, 2008: 19).⁴

Por otro lado, esta lealtad es simplemente temporal; los mismos seguidores que obedecen durante las votaciones salen a otro partido por la oferta de

4. El indicador refleja el nivel general de unidad de los bloques parlamentarios al momento de votar, oscila entre 0 (el mismo número de diputados votando a favor que en contra) y 1 (todos los diputados votando de la misma manera).

beneficios o probabilidades de futuras ganancias electorales. Esta práctica, común en Guatemala, tiene el nombre ‘transfuguismo’ por el análisis local. Solo durante el período del gobierno de UNE 2008-2011, hubo más de cien cambios de partido en un Congreso de 158 miembros. Este número podría elevarse por congresistas que cambian de partido más que una vez, pero una señal de la volatilidad podría ser el índice Pederson calculado del comienzo al final del mandato. Usando este método, la volatilidad en la representación llega a 57, indicando que los miembros del Congreso cambian su partido casi tan rápido que los votantes cambian sus preferencias de una elección a otra.

La práctica caudillista de los líderes y la poca lealtad de los miembros de cada bancada se combinan con instituciones que incentivan particularismos en las decisiones políticas en vez de orientar miembros del Congreso hacia políticas públicas universales. Un ejemplo de estos incentivos es evidente en el proceso presupuestario, en donde la Comisión de Finanzas asigna recursos a proyectos específicos con enmiendas al propuesto presupuestario oriundo del ejecutivo. La asignación de recursos es un privilegio de los miembros de la Comisión, que utilizan fondos de inversión para canalizar recursos hacia sus bases electorales, financiadores de campaña, y otros dependientes particulares. La institución poca transparente y sumamente poderosa de la Comisión de Finanzas facilita comportamientos personalistas y particularistas, y presenta obstáculos a las decisiones políticas universales, como podrían ser una reforma tributaria.

Un tercer aspecto político importante a considerar es la Corte de Constitucionalidad, establecida por la Constitución de 1985, que incluye severas limitaciones a los poderes de tributación y amplias oportunidades del uso del sistema judicial para

obstaculizar reformas.⁵ Por ejemplo, Artículo 243 sobre el principio de capacidad de pago prohíbe los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación, un artículo interpretado para reducir obligaciones de impuestos directos por pagos de impuestos indirectos. Otros artículos que compli- can el aumento de tributación se refieren al principio de legalidad, la irretroactividad de la ley, y la prohibición de declaración contra sí.

La Corte de Constitucionalidad es compuesta por cinco magistrados titulares y el mismo número de suplentes, electos por un período de cinco años. Los tres poderes del Estado, así como el Colegio de Abogados y el Consejo Superior Universitario de la universidad nacional designan a sus respectivos magistrados titulares y suplentes. En la interpretación del texto constitucional la Corte tiene amplia discrecionalidad.⁶ Una revisión rápida de los recursos de inconstitucionalidad planteados ante la Corte permite apreciar que en un período de 20 años esa institución recibió más de 100 expedientes contra las reformas tributarias y emitió alrededor de 85 resoluciones al respecto.

Finalmente, es importante considerar la institución de los pactos fiscales. Los pactos emanan de teorías sobre los consensos políticos alrededor de políticas públicas y la experiencia específica de Guatemala en los acuerdos de paz. Durante los años 1990, cuando América Latina experimentaba un período difícil en términos económicos

5. La Constitución estableció “severas limitaciones al poder impositivo del Congreso y [creó] en los tribunales un campo de batalla adicional en materia de legislación tributaria” (CEPAL, 1996).

6. Como ejemplo puede citarse la candidatura presidencial de Efraín Ríos Montt. En ocasiones anteriores la Corte había fallado en contra, pero nuevos magistrados, supuestamente proclives al FRG, fallaron a favor, con lo cual Ríos Montt pudo inscribirse como candidato presidencial en las elecciones de 2003 (Porrás et al., 2005).

y fiscales, la CEPAL ofreció una perspectiva socio-política al proceso de ajuste, “El pacto fiscal, entendido como el acuerdo sociopolítico básico que legitima el papel del Estado y el ámbito y el alcance de las responsabilidades gubernamentales en la esfera económica y social, se analiza a través de sus cinco aspectos fundamentales: consolidar el ajuste fiscal en marcha, elevar la productividad de la gestión pública, dotar de mayor transparencia a la acción fiscal, promover la equidad y favorecer el desarrollo de la institucionalidad democrática” (CEPAL, 1998).

Esta teoría era consistente con la experiencia de los guatemaltecos al final de la guerra civil. El proceso de los Acuerdos de Paz incluía una Comisión de Acompañamiento de los Acuerdos de Paz (CAAP), integrada por miembros de la sociedad civil y sector privado, con responsabilidad de llegar a pactos sociales y políticos para garantizar la paz. Esta estrategia se transfiere al ámbito fiscal con la integración de la Comisión Preparatoria del Pacto Fiscal (CPPF) en marzo de 1999. Los Acuerdos de Paz incluían el compromiso de aumentar la tributación hasta 12 por ciento del PIB, y el CPPF tenía como finalidad la elaboración de una propuesta base para la concertación de un pacto fiscal, producto de consultas con distintos sectores sociales y de diversos estudios técnicos (SNI, 2001).

Por varias razones a discutir abajo, el Pacto Fiscal de 2000 no se cumplió, pero cada gobierno que siguió repitió el esfuerzo de formar un pacto social y/o político para lograr una reforma tributaria. Cada gobierno fracasó en su meta. Fueron varias las razones: en un caso los actores sociales presionaban para diluir propuestas de reforma, en otra ocasión las mesas de diálogo fueron abandonadas, deslegitimándolas. Es interesante notar que la única reforma importante que avanzó fue la del año 2012, cuando no hubo esfuerzo de

pacto fiscal. La reforma pasó en los primeros días del nuevo gobierno; fue esencialmente la misma propuesta de reforma desarrollada por el gobierno anterior; y pasó con apoyo de la oposición partidaria y el sector privado.

El análisis que sigue usa las instituciones políticas de partidos, Congreso, Corte de Constitucionalidad (CC), y de Pacto Fiscal para entender los éxitos y fracasos de reformas tributarias en Guatemala. También busca analizar el impacto de las reformas, con atención particular a su impacto en la capacidad tributaria y el impacto distributivo. Cabe mencionar que el proceso de reforma tributaria en Guatemala expresa la situación política del país, en donde los actores sociales en oposición a la construcción del estado encuentran en las instituciones políticas amplias oportunidades para oponer una reforma tributaria. A pesar del gran logro final de pasar una reforma en 2012, el país sigue con un estado cuyas políticas exacerbaban la inequidad y faltan recursos para contestar a necesidades sociales.

¿CUÁLES HAN SIDO LAS REFORMAS MÁS IMPORTANTES EN LOS ÚLTIMOS 15 AÑOS, QUE LLEVAN A LA REFORMA DEL 2012?

La tendencia de los ingresos tributarios ha sido de crecimiento débil y poco sostenido, a pesar de las reformas tributarias realizadas después de la firma de los Acuerdos de Paz en el año 1996. Mientras que en el período comprendido del año 1995 al 2002 la presión tributaria había aumentado del 8.8 al 11.9 por ciento del PIB, muestra un comportamiento oscilante: baja como proporción del producto al 11.2 por ciento en 2005, aumenta al 12.1 por ciento en 2007 y vuelve a descender al 10.3 por ciento en 2009.

Estas variaciones se explican porque la perma-

nencia de los impuestos en Guatemala es altamente frágil ante impugnaciones en la Corte de Constitucionalidad, la cual opera bajo un marco constitucional sumamente restrictivo en la interpretación del poder tributario del Estado. Por ello, gran parte de las reformas fiscales sufren el efecto de eliminación de normas importantes que

des consumidas en valores fijos en términos nominales, con lo cual su efecto recaudatorio se ha erosionado a lo largo del tiempo debido al efecto inflacionario.

A partir del año 2004, se observó mayor crecimiento de la recaudación proveniente de im-

Cuadro 2

Guatemala: recaudación tributaria por tipo de impuesto (1991-2012) (Porcentajes del Producto Interno Bruto)

Impuesto	1991-95	1996-2000	2001-2005	2006-2010	2011-2012
Directos	1.7	2.4	3.0	3.2	3.5
ISR empresas y personas	1.6	1.5	1.9	2.4	2.8
ISR Auxiliar	0.0	0.9	1.2	0.8	0.7
Patrimonio	0.1	0.0	0.0	0.0	0.0
Indirectos	6.8	7.9	8.6	8.0	7.5
IVA	2.9	4.4	5.4	5.3	5.3
Aranceles	2.0	1.4	1.4	0.9	0.7
Selectivos	1.3	1.6	1.4	1.3	1.0
Otros indirectos	0.5	0.4	0.5	0.5	0.5

Fuente: elaboración propia basada en datos del Ministerio de Finanzas Públicas.

son fácilmente impugnadas por distintos sectores de la sociedad. Como resultado, la evolución de la recaudación tributaria ha sido inestable.

A pesar de la inestabilidad y bajo nivel de la carga tributaria, han existido algunos progresos en la recaudación fiscal durante los últimos quince años. Durante la década de los noventa, el mayor crecimiento de los ingresos estuvo concentrado en los impuestos indirectos (véase el cuadro 2), con una mayor recaudación proveniente del IVA, ya que los impuestos al comercio exterior o aranceles se han venido reduciendo debido a procesos de apertura comercial y tratados de libre comercio. A su vez, los impuestos selectivos al consumo también han venido reduciendo su participación, lo cual se debe a que tienden a gravar las unida-

puestos directos. Esto se debe principalmente a dos factores: el primero ha sido la utilización impuestos auxiliares a la renta, que gravan los ingresos brutos o activos netos, ante la imposibilidad de gravar adecuadamente la renta de las personas individuales o jurídicas. Mientras que el segundo factor es el crecimiento reciente del régimen de impuesto sobre la renta simplificado que tributa sobre ingresos brutos, el cual ha tenido un incremento importante en los últimos cinco años, según información recopilada por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

A pesar de los aumentos recientes, la alta participación del IVA en la recaudación tributaria y la baja proporción de impuestos personales a la

renta condicionan un sistema tributario regresivo. Los estudios realizados en el país sobre el tema coinciden en que el impacto del sistema tributario sobre la distribución del ingreso es sumamente reducido. Por ejemplo, de acuerdo con un estudio realizado por ICEFI (2007a), se concluye que el sistema tributario guatemalteco a finales del año 2005 era ligeramente regresivo con una tendencia hacia la neutralidad. Su capacidad redistributiva era muy limitada, debido a un diseño regresivo de los impuestos y una baja carga tributaria.

Otro aspecto que condiciona la inequidad vertical como la horizontal es el amplio uso de exoneraciones fiscales en la promoción de la inversión extranjera. A pesar de ello, como lo señala ICEFI (2008), los impactos en atracción de IED han sido poco significativos, aunque existe evidencia sobre una influencia positiva en la generación de empleo en el país.

Acuerdos de Paz (1996-1999)

Reformas realizadas

El primer gobierno después de los Acuerdos de Paz, liderado por Álvaro Arzú logró ciertas reformas para mejorar la situación fiscal, pero hubo limitaciones ideológicas y políticas en el alcance de reformas. En 1996, hubo acuerdo político entre los partidos con mayor caudal electoral (PAN y FRG) para incrementar la tasa del IVA del 7 al 10 por ciento. La reforma cabía dentro de un programa de gobierno inspirado en los principios del Consenso de Washington, y el gobierno seguía con la privatización de servicios públicos como la electricidad, telefonía, y cambió la orientación de la prestación de servicios de salud y educación con una visión subsidiaria. En la misma línea, en 1997 se promovió una reforma fiscal que introdujo un impuesto mínimo denominado Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias (IEMA),

redujo las exoneraciones fiscales, y propició una baja en la tasa máxima del impuesto sobre la renta (ISR), la cual pasó del 30 al 25 por ciento.

Sin embargo, el gobierno falló en un intento para aumentar el impuesto sobre el patrimonio inmueble denominado Impuesto Único sobre Inmuebles (IUSI), indicando los límites a las posibilidades de reforma bajo el contexto político. El gobierno no gastó más de su capital político, dejando el resto de su agenda tributaria en manos de la Comisión Preparatoria del Pacto Fiscal (CPPF). La Comisión llamaba participación amplia de la sociedad civil y sector privado, pero no tenía tiempo ni apoyo político para introducir las reformas hasta el próximo gobierno que iba a entrar en el 2000.

Condiciones políticas

Las condiciones del período posterior a los Acuerdos de Paz permitían ciertas reformas, pero no otras. Para comenzar, los Acuerdos ofrecían un capital político para avanzar la agenda del gobierno, e incluían el compromiso de aumentar la tributación. También, los dos partidos más importantes, PAN y FRG, habían llegado a un acuerdo que la tasa del IVA aumentaría si se diera una de las dos condiciones: si se firmaban los Acuerdos de Paz o a partir del primero de enero de 1996.

Los dos partidos también encontraron una forma de trabajar en conjunto porque juntaban facciones de la derecha política, incluyendo actores asociados a los militares, como el ex presidente y general Efraín Ríos Montt, líder del FRG, y actores asociados al sector privado, como el empresario y presidente del momento, Álvaro Arzú. Arzú contó con el apoyo de empresarios tradicionales, y la agenda que promovió estaba en línea con los lineamientos promovidos por las cámaras empresariales, que tenían su referente intelec-

tual en el Centro de Investigaciones Económicas Nacionales, un *think tank* con orientación liberal y promotor de reformas bajo el esquema del Consenso de Washington.

Los dos líderes gozaban de un fuerte caudal de voto personal, Arzú en el urbano y Ríos Montt en el sector rural, y comandaban bancadas parlamentarias con altos niveles de representación en el organismo legislativo. Después de las elecciones, el PAN tenía 34.3 por ciento de la legislatura y el FRG el 20.0 por ciento, y con el transfuguismo el FRG subió a 41.2 por ciento y el PAN cayó a 28.8 por ciento.

La segunda reforma compartía con la primera una orientación hacia el Consenso de Washington, bajando el ISR y reduciendo la carga sobre las empresas privadas. “La posición del CACIF [Comité Coordinador de Asociaciones Agrícolas, Comerciales, Industriales, y Financieras] fue de rechazo” (ICEFI, 2007b) porque se instituyó el IEMA y disminuyó algunas exoneraciones fiscales, pero la oposición no fue tan severa y el contexto político todavía daba espacio al gobierno y sus interlocutores partidarios.

En contraste, el fracaso del IUSI demostró las limitaciones de los acuerdos sociales y políticos del período post-Acuerdos de Paz. El intento de aumentar la tributación a la propiedad enfrentaba directamente a la base social y política que apoyaba al Consenso de Washington, y ocurrió cuando el capital político del gobierno ya se había gastado. El gobierno había sido abandonado por sus aliados en el Congreso, el sector privado mantenía distancia con la incertidumbre de una elección pendiente, y la población sufrió una campaña de desinformación en contra de la reforma. Acabó siendo prorrogada, y atención volteó hacia el proceso de un pacto fiscal.

Pacto Fiscal (2000-2003)

Principales reformas realizadas

Las principales reformas aprobadas fueron las siguientes:

- Incremento de la tasa del IVA del 10 al 12 por ciento.
- Se incrementó la tasa máxima del ISR del 25 al 31 por ciento. Además se modificaron los tramos de renta imponible del ISR personal. Se intentó reducir el crédito del IVA pagado por compras de bienes y servicios que se aplica al ISR personal, pero fue declarado inconstitucional.
- Aumento de la tasa del impuesto mínimo sobre los activos netos o ventas brutas denominado Impuesto sobre Empresas Mercantiles y Agropecuarias (IEMA). Cuando la base eran las ventas brutas aumentó de 1.25 al 2.25 por ciento, mientras que cuando eran los activos netos subió de 2.5 a 3.25 por ciento.
- Impuestos a las bebidas. El gobierno pretendía incrementar las tasas de los impuestos específicos aplicables a estos bienes. Sin embargo, esto no pudo lograrse durante el gobierno del FRG, ya que fueron declaradas inconstitucionales los sendos intentos de modificación de estos gravámenes.

Contra-reformas

Durante el período 2000-2003 se observó la mayor cantidad de recursos presentados ante la Corte de Constitucionalidad en materia impositiva. Aunque la reforma fiscal había permitido incrementar la recaudación tributaria a niveles históricos, los recursos mencionados eliminaron el IEMA, el cambio en la planilla del crédito del IVA y múltiples representaciones del impuesto

sobre bebidas. Esta situación provocó que en el año 2004, el gobierno de la GANA iniciara con grandes problemas para financiar el gasto público.

Condiciones políticas

Durante el último año del gobierno Arzú, debido a la imposibilidad de cumplir con el incremento en la recaudación tributaria prevista en los Acuerdos de Paz, la comisión a cargo de la implementación de dichos acuerdos denominada Comisión de Acompañamiento de los Acuerdos de Paz (CAAP) impulsó la suscripción de un Pacto Fiscal como una solución a los graves problemas fiscales del país, tomando como base la propuesta de la CEPAL.

El Pacto Fiscal fue suscrito por un grupo amplio de sectores en el año 2000, incluyendo empresarios, académicos y activistas de la sociedad civil (organizaciones de derechos humanos, sindicatos, u otros). En una sociedad tan polarizada como la guatemalteca, recién salida de una guerra civil, este acuerdo marcaba un optimismo que era posible cambiar la historia de Guatemala y fortalecer al sector público.

Sin embargo, la armonía duró solamente un año, el Congreso no logró pasar la reforma en su integridad, y gran parte de las reformas aprobadas fueron dejadas sin vigencia por la Corte de Constitucionalidad (CC), amparando a distintos sectores de la sociedad que interpusieron recursos, en particular el CACIF y otras facciones del sector privado como empresas embotelladoras, y en algunos casos, fue el Procurador de los Derechos Humanos quien presentó recursos.

No fue posible incrementar la carga tributaria a los niveles establecidos en los Acuerdos de Paz (13.2 por ciento del PIB), y tampoco respetó a reformas para los demás compromisos del Pacto

Fiscal: balance fiscal, administración tributaria, gasto público, deuda pública, patrimonio público, evaluación y control y descentralización.

El fracaso del Pacto Fiscal se atribuye a varios factores, principalmente la confrontación entre el sector privado y el gobierno. A pesar que participaron en el Pacto, los principales actores del sector privado abandonaron la Comisión en el último instante, dando lugar a la posibilidad de oponerse a su implementación.

Otra debilidad del proceso del Pacto fue la falta de participación de los partidos políticos. Esta situación provocó que se diera un impase en la aprobación de las reformas en el Congreso, ya que no sólo el partido de gobierno pospuso la aprobación de las propuestas consensuadas, sino que estas ya habían sido aprobadas cuando se dio un desgaste de la administración gubernamental.

Ese desgaste también afectó las relaciones con la Corte de Constitucionalidad. En vez de pelear por las reformas tributarias, el partido del gobierno, el FRG, concentró sus esfuerzos en las decisiones sobre la candidatura de su líder, Ríos Montt. Como exdictador militar estaba prohibido constitucionalmente presentarse como candidato para las próximas elecciones presidenciales, y necesitaba una decisión de la Corte de Constitucionalidad para revertir esta limitación. Consiguió una decisión a su favor, pero dejó espacio para los amparos contra la reforma tributaria (y también perdió las elecciones).

El sector privado aprovechó el espacio de la Corte de Constitucionalidad para atacar las reformas. El gobierno había emitido 27 leyes tributarias; recibió 44 expedientes en la Corte; y la Corte derrocó artículos de ley en 16 casos. Las decisiones mostraron fuertes presiones políticas de sectores privilegiados de la sociedad, incluyendo campa-

ñas mediáticas del sector empresarial organizado por CACIF.

La Corte demostró también las dinámicas partidarias de influencia en el ritmo de decisiones. La Corte recibió dos expedientes (1266-2001 y 181-2002) contra el Impuesto a Empresas Mercantiles y Agrícolas (IEMA), pero solo emitió su fallo favorable el 23 de diciembre de 2003. Con esta espera, ya quedó claro que el partido gobernante había perdido las elecciones, y la decisión dejó una pequeña crisis fiscal al gobierno entrante de Berger.

Gobierno de la GANA (2004-2007)

Reformas realizadas⁷

El nuevo gobierno enfrentó serios problemas financieros derivados de la declaración de inconstitucionalidad del IEMA. Esto reduce en alrededor del 10 por ciento de los ingresos tributarios. Además, existían una serie de compromisos del gobierno anterior, como el pago a las Patrullas de Autodefensa Civil (PAC).⁸ Por lo tanto, el gobierno convocó a una Comisión Técnica de Pacto Fiscal (CTPF) para que elabore un proyecto de reforma que evite el desastre que el gobierno anterior le había heredado.

7. Esta sección se basa en Cabrera (2009).

8. Este compromiso de carácter político fue adquirido por el gobierno anterior (FRG). El gobierno de la GANA al reconocer este compromiso, como uno de Estado, habría ganado apoyo con los integrantes de las ex PAC. Además, el monto de recursos sirvió para mostrar que las necesidades de financiamiento eran muy grandes y que era inevitable realizar una reforma tributaria. Sin embargo, los pagos no se realizaron como fue acordado con las ex PAC, porque aún durante el gobierno del período 2008-2011 se seguían realizando pagos. Incluso una de las promesas de campaña para el período 2012-2015 es culminar los pagos pendientes.

Más que todo, el período 2004-2007 se caracterizó por la restauración del sistema tributario que había sido seriamente dañado por las decisiones de la Corte de Constitucionalidad durante los años anteriores. La situación del presupuesto de 2004 obligó al Gobierno a plantear el Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP) (Decreto 19-2004), el cual fue un nuevo impuesto temporal sobre activos o ingresos brutos de apoyo al Impuesto Sobre la Renta. Adicionalmente, se planteó una nueva Ley del Impuesto a la Distribución de Bebidas (Decreto 21-2004) que permitió la reinstauración de este gravamen dentro del sistema tributario guatemalteco.

Sin posibilidades de avanzar otras reformas para aumentar la recaudación, y llegando al final de su mandato en 2006, el Gobierno impulsó la ley denominada Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria.⁹ Con esta ley, se implementaron progresivamente las retenciones en el IVA, regulaciones sobre la bancarización de transacciones para el reconocimiento del crédito fiscal, la creación de un registro fiscal de imprentas, y otras medidas administrativas orientadas a la reducción de la evasión.

Condiciones políticas

La Gran Alianza Nacional (GANAN) era una coalición de partidos políticos formada por el Partido de Solidaridad Nacional,¹⁰ Movimiento Renovador¹¹ y el Partido Patriota (PP),¹² los cua-

9. Decreto del Congreso de la República No. 20-2006.

10. Fundado en el año 2002, no participó en los próximos eventos electorales.

11. Creado en el año 1995, no participó en los próximos eventos electorales.

12. Creado en el año 2002, su primera participación fue en el proceso 2003.

les postularon a Oscar Berger a la presidencia. En la elección presidencial, la GANA obtuvo 34.3 por ciento del total de votos en la primera vuelta y ganó con 54.1 por ciento en la segunda vuelta. A los seis meses, la coalición del gobierno se rompió con la salida del PP. Originalmente obtuvieron una bancada de 47 de 158 diputados (alrededor del 30 por ciento) con lo cual ya eran un grupo minoritario en el Congreso, y se debilitó todavía más con la salida de los diputados del PP.

El esfuerzo de negociar un nuevo Pacto Fiscal con la CTPF era una respuesta a la debilidad del gobierno en términos partidarios. La existencia del CTPF reducía el desgaste al gobierno, y aisló temporalmente del debate público a la Ministra de Finanzas, permitiendo a miembros de la comisión adelantar negociaciones con sectores allegados. Por otro lado, la propuesta que la Comisión finalmente presentó al Congreso reflejaba las presiones de distintas organizaciones a veces contradictorias. Por ejemplo, la sociedad civil, representada por el Colectivo de Organizaciones Sociales (COS), se opuso a un incremento en el ISR que gravaría a las personas con ingresos mensuales inferiores a Q.2 mil y el CACIF imponía un límite de tiempo a cualquier aumento a la tasa del ISR.

Para evitar el error del Pacto de 2000, al que le faltaba la participación de los partidos, el Congreso de la República inició un proceso de audiencias públicas donde distintos sectores de la sociedad se pronunciaron sobre las reformas. También, actores del sector privado utilizaron la oportunidad para insertar sus deseos de reforma. Las leyes fueron influenciadas por las presiones, incluyendo un proyecto de Ley que fue redactado por una compañía de bebidas y entregado al Congreso de la República (entrevista realizada a integrante de la CTPF). Otra negociación paralela sirvió para reemplazar al IEMA por un impuesto auxiliar similar, de carácter temporal y

limitado al gobierno de la GANA, denominado Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP).

Todo lo anterior era insuficiente si no se contaba con los votos para aprobar la reforma. Lo más evidente fue la reunión que se dio entre el presidente Oscar Berger y el líder de la oposición Efraín Ríos Montt, del partido FRG. En esta reunión, se pactaron los términos para aprobar la reforma, incluyendo la concesión de obras a diputados distritales mediante el programa de apoyo comunitario urbano y rural (PACUR).¹³

Unidad Nacional de la Esperanza (2008-2012)

Reformas aprobadas

Debido a la temporalidad del IETAAP, en diciembre de 2007, el Congreso de la República prorrogó por un año este impuesto, disponiendo su finalización para el 31 de diciembre de 2008. Por ello, se creó un nuevo impuesto mínimo en sustitución del IETAAP, denominado Impuesto de Solidaridad (ISO), ahora de carácter permanente. Esta iniciativa de ley fue aprobada mediante el Decreto del Congreso número 78-2008, publicada en el Diario de Centroamérica el 22 de diciembre de 2008, y vigente desde el 1 de enero de 2009. La tasa del ISO es del 1 por ciento. Sobre este impuesto se permite el régimen optativo que se realice el acreditamiento cruzado entre el ISR trimestral y el ISO.

Condiciones políticas

La Unidad Nacional de la Esperanza (UNE) participó con el candidato Álvaro Colom en las elecciones presidenciales del año 2003, las cuales

13. Dicho de otra forma, la fuente consultada quiso dar a entender que existió compra de votos mediante este programa.

perdió ante Oscar Berger. En el evento electoral 2007, ganó en segunda vuelta con 52.8 por ciento del total de votos contra el candidato del PP, Otto Pérez Molina. Esta elección ejemplifica varias tendencias. Primero, indicó como un sistema partidario fragmentado construye mayorías sin estabilizar el sistema partidario – el candidato que pierde en segunda vuelta en una elección gana en segunda vuelta cuatro años después, pero no logra elegir un sucesor. Colom por lo menos daba una definición ideológica a las elecciones, contrastando a la elite empresarial que apoyaba a Berger y la derecha política de Pérez Molina.

A pesar de su triunfo, su mandato era débil. Su apoyo electoral era solamente del 28.3 por ciento de los votantes inscritos en la primera vuelta, y la bancada del UNE era de 51 diputados (32 por ciento del total). Este nivel de apoyo legislativo sufrió vulnerabilidades seguidas, primero con un escándalo de mal uso de fondos del Congreso expuesto por la crisis financiera de 2008 y después con el caso Rosenberg en donde un abogado fue asesinado y Colom y su esposa fueron erróneamente acusados por el crimen. Para enfrentar esta debilidad, el gobierno tuvo que invitar representantes asociados al sector privado y al ejecutivo y ceder políticas y recursos materiales hacia aliados en el Congreso.

Esta situación política impactó a la agenda tributaria. El gobierno anterior había desarrollado propuestas de reforma a través de procesos de pacto, denominado Grupo Promotor del Diálogo Fiscal (GPDF). Las propuestas consistían en reformar el ISR convirtiéndolo en un impuesto *dual*¹⁴, volver permanente el IETAAP, crear un impuesto a la primera matrícula que sustituyera los aranceles a la importación, implementar más controles

14. Véase Barreix y Roca (2007).

para el IVA y para la aduana. Esta propuesta fue el inicio para el gobierno de UNE, que adicionó un esfuerzo propio de gravar la distribución de dividendos y aumentar del 5 al 7 por ciento el régimen general del ISR. Otras propuestas sin delimitar sus alcances fueron acordadas en el seno del GPDF como crear normas de precios de transferencia y racionalizar los incentivos y exoneraciones fiscales.

La reforma enfrentó distintos obstáculos. El primero de ellos fue las diferencias entre el gobierno de Colom y los miembros del GPDF, originalmente constituido en el gobierno anterior y articulando los partidos de oposición y las cámaras empresariales. Un segundo obstáculo fue la oposición al interior del organismo ejecutivo, con una parte significativa del gabinete de gobierno rechazó la reforma.

El mayor obstáculo ocurrió en el Congreso de la República. La bancada poco cohesionada de la UNE se fragmentó rápidamente e incluso un grupo importante de diputados estaba en contra de la reforma o incluso cabildeaba por sus intereses personales, los cuales podrían verse afectados por la reforma.¹⁵ Para solventar su baja representación, el gobierno buscó una alianza con los diputados remanentes del viejo opositor del partido GANA.¹⁶ Tuvo poco éxito, y el número de leyes aprobadas decrece a partir del primer año (ASIES, 2010). La oposición utilizó tácticas dilatorias o *filibusterismo*, que consistían en largas interpelaciones a Ministros de Estado para bloquear el avance de la agenda legislativa o negociar

15. En el caso del impuesto a la primera matrícula, algunos diputados eran importadores de vehículos usados y este gravamen les perjudicaba.

16. De la alianza que gobernó el período 2003-2007 se formó un partido político que ha participado en las elecciones 2007 y 2011.

prebendas.¹⁷

Debilitado en el Congreso, en el ejecutivo, y en sus relaciones con la sociedad, el gobierno buscó negociaciones directas con sectores empresariales. Ya era tarde en el mandato para comenzar una reforma, y el sector privado ya estaba buscando sus estrategias para no perder en la próxima elección. Primera prioridad era asegurar que UNE no podía re-elegirse, especialmente con la primera dama Sandra Colom dando indicaciones de postularse como la próxima candidata. En esta situación, el sector privado solo dejó considerar una reforma a finales del año 2009, la cual fue denominada la *reformita* por la limitación de su alcance y horizonte de corto plazo. Una barrera importante contra la aprobación de la reforma fue el cabildeo que realizó un funcionario allegado al presidente contra el impuesto a la telefonía, según se informó en entrevista realizada a un alto funcionario del Gobierno de Álvaro Colom. Con el abandono del Ministro de Finanzas del principal promotor de la reforma el Ministro Fuentes en Junio 2010, prácticamente eliminó las posibilidades de realizar una reforma fiscal.

Gobierno del Partido Patriota (2012-2016)

Reformas realizadas

Todo parece cambiar con el siguiente gobierno, que rápidamente pasa la Ley Anti Evasión II (Dto. 4-2012) y la Ley de Actualización Tributaria (Dto. 10-2012). Las reformas incluyeron en primer lugar una nueva ley del ISR, la introducción del impuesto de Primera Matrícula (IPRIMA), disposiciones aduaneras, reformas al IVA reformas al Impuesto Sobre Circulación de Vehículos, reformas al timbre fiscal y el papel sellado, y normas sobre vigencia y disposiciones transitorias.

17. Afectó también a los préstamos externos que fueron aprobados mediante el mismo mecanismo.

En el caso de las reformas del ISR se introduce un esquema dual para el pago del régimen de utilidades y las rentas de capital. A su vez, se introduce un control mejorado de costos y gastos deducibles, incorpora normas para tributación internacional: precios de transferencia, se reducen tasas de ISR para no domiciliados. Un cambio importante es que se introduce un gravamen del 5 por ciento para los dividendos y se reduce la tasa del 31 al 25 por ciento para el régimen de ingresos netos (anteriormente denominado Régimen Optativo y hoy Régimen sobre Actividades Lucrativas).

El antiguo Régimen General se transforma en el denominado Régimen simplificado: los ingresos por debajo de 30 mil quetzales mensuales seguirán pagando una tasa del 5 por ciento, mientras que por encima de esa cantidad pagarán Q.1,500 más un 7 por ciento por la diferencia entre ese monto y Q.30 mil. Este incremento se hará gradualmente, en el 2013 la tasa será del 6 por ciento mientras que en el 2014 del 7 por ciento.

En el caso de las personas individuales, pueden optar al régimen simplificado, mientras que para los asalariados se reduce el número de tramos de renta imponible así como las tasas aplicables. Se eliminan todas las deducciones con la excepción del mínimo vital, el cual aumenta de Q.36 a Q.48 mil, las contribuciones a la seguridad social, el bono 14, aguinaldo, primas de seguro de vida y donaciones. Se elimina el crédito por la planilla del IVA, el cual es sustituto por una deducción de hasta Q.12,000 por concepto de IVA pagado en facturas que se presenten en la declaración.

En el caso del Impuesto de primera matrícula, el objetivo de esta medida es recuperar la recaudación perdida desde 2004, ya que a partir de ese año Guatemala empieza a aplicar el Art. VII del GATT a la importación de vehículos, por lo que los impuestos se calculan con base a factura y

según su precio de mercado. Esto había dado lugar a la proliferación de casos de facturas falsas o subvaluadas. Entonces, la medida del IPRIMA propone corregir el problema: eliminar los aranceles a los vehículos y reemplazarlos con un impuesto interno que retorne la base imponible a precios de mercado. Al final, no fue aprobada la medida de utilizar una tabla de valores para calcular el valor del impuesto, porque la base imponible continúa determinándose con base a la factura, aunque la SAT podría verificar la autenticidad de la factura, el pago por el monto facturado y al presentar el título de propiedad del vehículo.

Las medidas que contemplan reformas al régimen de Aduanas e IVA contienen: disposiciones aduaneras, contraparte nacional al CAUCA y RECAUCA, se fortalece a la Intendencia de Aduanas de la SAT, combate al contrabando y a la defraudación aduanera, se reforma el IVA respecto a la segunda y sucesivas ventas de inmuebles y se norman las exenciones para iglesias y centros educativos.

En el caso del impuesto de circulación de vehículos, éste se duplica. Mientras que para los timbres fiscales se ajusta la legislación conforme a los cambios introducidos: se elimina el pago por dividendos y se cobran timbres por el traspaso de bienes inmuebles.

Condiciones políticas

El candidato del Partido Patriota, Otto Pérez Molina, consiguió unificar la elite política más derechista y la elite económica para ganar las elecciones de 2011. Esta unidad se debió, en gran parte, a la reacción de rechazo ante la continuidad del partido oficial (UNE), con la primera dama Sandra Colom como candidata original quien movilizaba una base más popular y centro-izquierda. Pérez Molina también representó

la unificación de los empresarios tradicionales contra el candidato Manuel Baldizón del partido LIDER quien representaba elites rurales locales y una facción de capital dependiente de contratos del estado. En términos de la base partidaria en el Congreso de la República, siguió el padrón de minoría gubernamental, con el PP eligiendo un total de diputados de 56 (35.4 por ciento del total).

De acuerdo con datos publicados por el Congreso de la República,¹⁸ la reforma fue aprobada con 122 votos, gracias a la construcción de una alianza partidaria con los partidos Compromiso Renovación y Orden (CREO), Encuentro por Guatemala y Visión Con Valores (VIVA). Además apoyado por los partidos GANA y UNE, porque la reforma tomó esencialmente en su integralidad las reformas desarrolladas por los gobiernos anteriores.¹⁹ La única banca completamente opuesta a la reforma fue la bancada de oposición LÍDER, quizás posicionándose con referencia a la elección recién perdida y para las siguientes elecciones en cuatro años.

La estrategia de aprobación aprovechó los procesos de pacto anteriores, pero no se constituyó una nueva instancia de pacto fiscal. Durante el segundo semestre del año 2011, durante la campaña electoral, se formó un grupo denominado G40, conformado por personas que han participado en distintos procesos de reforma fiscal: ex Ministros y expertos en política tributaria. El producto de estas discusiones eran propuestas de reforma parecidas a los intentos fracasados de los gobiernos Berger y Colom, y Pérez Molina usó el tiempo entre su elección hasta tomar pose del

18. Esta información está disponible desde el año 2012, con la instalación de un tablero electrónico.

19. También votaron a favor diputados del UCN (14), bloque independiente (9), Frente Amplio (1), FRG (1), Independientes (1), PAN (2), Unionista (1), Victoria (1) y URNG (1).

poder para negociar directamente con el sector privado que era parte de su base electoral. Una vez que el gobierno entró al poder, aprovechó la luna de miel inicial de la elección, antes de comenzar el transfuguismo y perder miembros de su coalición, y con el aval del G40 para aprobar de forma acelerada la reforma fiscal.

Las negociaciones de último momento para poder viabilizar la aprobación de la reforma condujeron a ciertas inconsistencias en la ley aprobada. Esto dio lugar a protestas por parte de distintos grupos de interés. La primera de ellas fue la reforma a la Ley de Aduanas que provocó el cierre de los recintos aduaneros durante unos días. La Superintendencia de Administración Tributaria no estaba preparada para incorporar los cambios de las nuevas leyes y se entorpeció la marcha del comercio exterior. Como consecuencia, se suspendió por parte del ejecutivo la aplicación de parte de las reformas orientadas al control aduanero.

Después de esto, la reforma se ha visto afectada en dos frentes: primero, derivado de los problemas con la Ley de Aduanas se ha instalado una mesa de negociación entre el gobierno y el sector privado a través del CACIF. Segundo, algunas facciones de sector privado, inclusive algunos miembros del CACIF como la Cámara de Comercio y la Cámara del Agro, se han impulsado recursos de inconstitucionalidad contra la reforma. El resultado de estas debilidades abrió fisuras en la reforma durante su primer año que minimizó el impacto en la capacidad, y aseguren que el impacto en el largo plazo sea alrededor de 1.31 por ciento del PIB (ICEFI, 2012). Este aumento, si es que se logra, sería suficiente para alcanzar la meta original de los Acuerdos de Paz con respecto al PIB, pero dejaría Guatemala todavía entre los países que menos tributan y no sería suficiente para responder a las necesidades de la población.

¿CUÁL ES LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA TRIBUTARIO CON RESPECTO A SU CAPACIDAD Y PROGRESIVIDAD, Y COMO CAMBIO CON LA REFORMA DE 2012?

Cambios en la estructura tributaria

Para analizar los cambios en la estructura tributaria se analizaron cinco puntos en el tiempo:

- 1995 (situación inicial previa a los Acuerdos de Paz)
- 2000 (post-reforma gobierno del PAN)
- 2003 (post-reforma Pacto Fiscal 2000)
- 2006 (post-reforma gobierno GANA)
- 2014 (efecto completo de Actualización Fiscal)

Durante el período se ha observado una mayor participación de los impuestos directos, que aumentaron del 20 al 30 por ciento de la recaudación total desde el año 1995 al 2012. Esta mayor participación se explica por el aporte del ISR y de los impuestos auxiliares. Pueden observarse dos momentos. El primero es de 1995 a 2003 donde los incrementos en la recaudación directa provienen exclusivamente de los impuestos auxiliares. Posteriormente, con la incorporación de un régimen de ingresos brutos al ISR, la fuerza de la recaudación ya no proviene ahora de los impuestos auxiliares sino del impuesto sobre la renta en sí mismo. Es importante mencionar que el régimen de ingresos brutos recauda más que el de ingresos netos a partir del año 2007.

El IVA ha tenido altibajos pero sigue siendo el impuesto individual más importante en la recaudación. Su participación subió del 36 al 48 por ciento comparando 1995 con 2012, respectivamente. El IVA determina la mitad de la recaudación tributaria en Guatemala.

Cuadro 3

Participación porcentual de los impuestos en Guatemala

	1995	2000	2003	2005	2012
DIRECTOS					
ISR	20.1	13.3	13.3	19.9	24.7
Impuestos auxiliares	0.0	8.6	12.6	8.1	6.7
Patrimonio	0.5	0.1	0.0	0.0	0.0
INDIRECTOS					
IVA	36.0	47.3	45.8	45.9	48.8
Aranceles	23.6	12.0	11.8	9.6	5.4
Específicos	15.2	14.1	12.6	12.1	9.1
Regalías	0.1	2.6	2.5	2.5	2.5
Otros	4.5	1.9	1.4	1.9	2.1
Total	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00
Específicos					
Petróleo	8.9	9.3	7.4	1.8	4.9
Circulación de vehículos	1.9	1.2	1.3	1.2	1.3
Salida del país	0.1	0.9	0.8	0.7	0.5
Bebidas	2.1	1.3	1.4	1.4	1.3
Tabacos	2.1	1.4	1.4	1.1	0.7
Cemento	-	-	0.4	0.3	0.2
Total Específicos	15.2	14.1	12.6	6.5	9.1

Fuente: elaboración propia

Los aranceles prácticamente redujeron su participación a una cuarta parte de lo observado en 1995 mientras que los impuestos específicos se redujeron casi a la mitad. En el caso de los primeros fue por la liberalización comercial que ha llevado a cabo Guatemala, mientras que en el segundo caso se explica por el diseño de estos impuestos que tienen sus tasas en términos fijos y esto se ve afectado por el efecto de precios relativos.

Al comparar la evolución de los impuestos respecto al producto (carga tributaria) se encuentran los siguientes resultados. Primero, la carga tributaria crece del 8.8 hasta un 11.9 por ciento del PIB en el 2006. Sin embargo, la recaudación retrocede al 11.0 por ciento en el 2012. Luego, se

observa que el ISR ha ido en aumento sostenido, principalmente debido al aporte de las empresas. Luego, el IVA ha permanecido prácticamente estable como proporción del PIB desde el año 2000. Finalmente, los impuestos como aranceles y específicos mantienen la tendencia a la baja mencionada anteriormente.

¿Se ha vuelto más progresivo el sistema tributario desde el 1996?

Ejercicio de estimación 1995-2011

Haciendo uso de la Encuesta de Condiciones de Vida Encovi 2006 se realizó un ejercicio de simulación cambiando las reglas tributarias vigentes

Cuadro 4

Participación porcentual de los impuestos en Guatemala como porcentaje del PIB

	1995	2000	2003	2006	2012
ISR	1.8	1.5	1.5	2.4	2.7
Empresas	-	-	1.3	2.0	2.3
Personas	-	-	0.2	0.3	0.4
Impuestos Auxiliares	0.0	1.0	1.5	1.0	0.7
Patrimonio	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
IVA	3.2	5.3	5.3	5.4	5.4
Aranceles	2.1	1.3	1.4	1.1	0.6
Específicos	1.3	1.6	1.5	1.4	1.0
Regalías	0.0	0.3	0.3	0.3	0.3
Otros	0.4	0.2	0.2	0.2	0.2
Total	8.8	11.2	11.7	11.9	11.0

Fuente: elaboración propia.

en los años 1995, 2000, 2003, 2006 y 2012.²⁰

La simulación fue realizada utilizando los supuestos tradicionales de incidencia impositiva para los siguientes impuestos: IVA, ISR personal e impuestos específicos (tabaco, bebidas alcohólicas, bebidas no alcohólicas, cemento²¹ y derivados del petróleo). Estos impuestos representaban entre un 50 y 65 por ciento de la recaudación tributaria durante el período mencionado.

Cambios a lo largo del período 1995-2006

De acuerdo con el ejercicio de simulación, la incidencia del sistema tributario ha tendido a ser más ligeramente regresiva. Esto es resultado de los aumentos que ha mostrado el IVA, el impacto nulo de los impuestos específicos y de la introducción del régimen del ISR sobre ingresos brutos a partir del año 2004. No obstante, es importante consi-

20. En el caso del año 2012 se asume el efecto completo de la reforma aprobada en el año 2012, la cual tendrá plena vigencia hasta el año 2014.

21. A partir del año 2003.

derar que el efecto total es sumamente reducido, ya que al año 2006, la desigualdad solamente había incrementado en un punto del Coeficiente de Gini. Sin embargo, al comparar el efecto del sistema tributario en 1995, que era ligeramente progresivo, puede decirse que la tendencia del sistema ha sido a basarse en impuestos menos redistributivos.

Podría discutirse que la mayor recaudación del ISR podría ser un indicio de mayores niveles de progresividad. Sin embargo, es importante notar que el incremento en la recaudación ha provenido principalmente del ISR sobre las empresas. El efecto de este último no fue simulado, además que existen dudas sobre su real poder redistributivo, dado que también puede trasladarse al consumidor final o afectar las remuneraciones de los empleados.

El ISR aplicable sobre ingresos brutos, vigente desde 2004, redujo la progresividad del impuesto, debido a que era un impuesto lineal donde no existen escalas progresivas conforme a los tramos de ingresos.

En el caso del IVA, el efecto de aumento de las tasas tuvo dos efectos negativos sobre la progresividad. El primero se debe a que a mayores tasas, la incidencia del impuesto es mayor y tiende a recaer sobre los hogares de menores ingresos. El segundo efecto lo constituyó el acreditamiento al ISR, con lo cual, ante mayores tasas del IVA se recaudaba menos ISR de las personas.

Es interesante notar que el efecto de los impuestos específicos es prácticamente nulo. Esto se debe a su baja recaudación y a combinación de impuestos relativamente regresivos (bebidas y tabacos) con impuestos progresivos (cemento, vehículos y combustibles). Por lo anterior, los pequeños efectos tienden a compensarse.

Posibles efectos reforma 2012

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, se identifican cambios en el escenario inicial de impacto en la equidad del sistema tributario debido a las siguientes medidas:

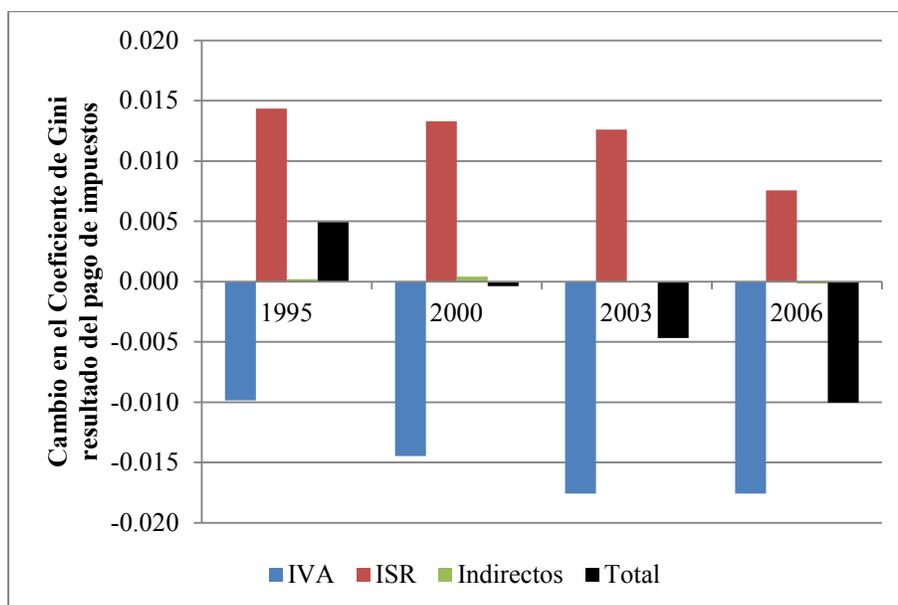
- Cambio en el régimen de asalariados
- Cambio en el régimen de personas individuales no asalariadas
- Cambio en el impuesto sobre circulación de vehículos.

De acuerdo con las simulaciones realizadas, el impacto encontrado fue el siguiente: los cambios en el ISR de asalariados tendrían un efecto favorable, pero de proporciones muy reducidas para el último decil, ya que reducirían el pago del im-

puesto sobre la renta. Se considera que, a pesar de la eliminación de la planilla del IVA y de otros gastos deducibles, la reducción de tasas combinada con el predominio de bajos ingresos, haría que la distribución en el pago de impuestos no se afecte considerablemente.

En el caso del ISR para no asalariados, se encontró que en general aumentaría el pago de prácticamente todos los deciles de ingresos, pero el cambio no llegaría del primero al noveno decil en más del 1 por ciento del ingreso pre acción fiscal. En este caso, un efecto importante se daría en el caso de los negocios registrados como personas individuales, los cuales tenían derecho al crédito del IVA. Además, en el caso de los contribuyentes de mayores ingresos, el incremento en la tasa del 5 al 7 por ciento haría que estas personas paguen más.

Gráfica 1:
Efecto sobre el coeficiente de Gini de las reglas fiscales vigentes
(años seleccionados)
Puntos del Coeficiente de Gini



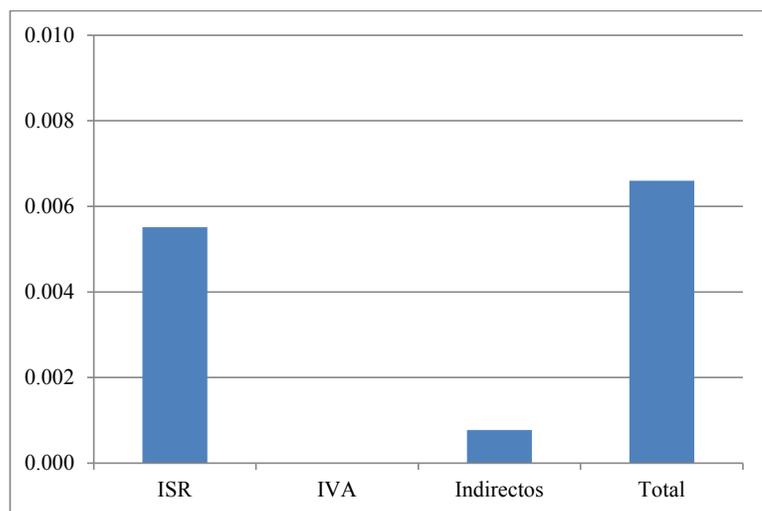
Fuente: elaboración propia basada en tabulaciones especiales de la Encovi 2006

Sobre el impuesto sobre circulación de vehículos, se prevé que su impacto afectará de forma creciente según el nivel de ingreso. Sin embargo, el mayor pago de impuestos será sumamente pequeño, y no superaría el 0.2 por ciento del ingreso.

Finalmente, el impacto agregado del sistema tributario llegaría a lo sumo a reducir en 0.006 el coeficiente de Gini, es decir, un poco más de medio punto. Cabe aclarar que este efecto teórico depende de que la reforma se mantenga tal y como fue aprobada.

Gráfica 2 Efecto sobre el coeficiente de Gini de las reglas fiscales vigentes (2012 vs 2006)

Puntos del Coeficiente de Gini



Fuente: elaboración propia basada en tabulaciones especiales de la Encovi 2006

CONCLUSIÓN

El caso de Guatemala ofrece lecciones sobre las relaciones entre la élite económica, el sistema político, y la capacidad del estado, el cual se refleja en la estructura de tributación. Las élites económicas del país son dominantes frente a los sectores populares con poca capacidad de movilización y con débil articulación hacia el sistema político. Pero, la élite económica es poco cohesiva entre sí, especialmente cuando consideramos la elite más dinámica y emergente que tiene que compartir espacio con las élites tradicionales, oligárquicas, rurales locales, y a veces ilícitas. La cohesión de la elite económica es solamente la suficiente para vetar a iniciativas de construcción del estado, y no es capaz de articular una visión propia.

Esta situación se refleja en el sistema político, donde el sistema partidario es volátil y fragmentado. Los gobiernos dependen de coaliciones para hacer legislación, pero el Congreso ofrece amplias oportunidades para vetar, obstaculizar y diluir cualquier propuesta de reforma. Las reformas que pasan después se enfrentan a otra instancia con poder de veto, la Corte de Constitucionalidad, que ofrece otra oportunidad para revertir reformas. Para enfrentar esta situación de conflicto social y obstáculos institucionales, varios gobiernos han recurrido hacia procesos de pacto, esperando un diálogo directo con sectores de la sociedad para pactar un acuerdo fiscal que el sistema político tendría que aceptar. Desafortunadamente, las iniciativas de pacto simplemente han abierto otra oportunidad para la ejecución del poder de veto, demostrando una vez más como las instituciones políticas interactúan y reflejan la falta de cohesión dentro de la élite y la sociedad.

Los desafíos políticos no quieren decir que no han habido reformas en Guatemala en los últi-

mos años. De hecho, cada gobierno ha logrado reformas de la tributación. El problema mayor ha sido que cada reforma es puntual, temporal, y diluida por los procesos políticos, con débil impacto a la capacidad y progresividad del sistema tributario. El resultado es un nivel de tributación que fluctúa entre 10 y 12 por ciento del PIB. La última reforma, que promete eventualmente subir la capacidad encima de la meta de los Acuerdos de Paz de 13.2 por ciento, demuestra al mismo tiempo dos cosas: como superar la situación social y política del país, y que son las limitaciones de la situación política del país.

El gobierno de Otto Pérez Molina logró una reforma integral al sistema tributario, algo esperado pero nunca logrado por los gobiernos anteriores. Esta reforma pasó gracias a una estrategia que aprovechó el proceso de pacto del gobierno anterior, el apoyo de los partidos de gobiernos anteriores que habían propuesto reformas parecidas, y una coalición partidaria al principio de mandato que no había sufrido todavía la deserciones comunes dentro del transfuguismo del Congreso. Pérez Molina también gozó de una cohesión dentro de

la élite económica por el miedo que tuvo esta élite frente a un candidato movilizando sectores populares (Sandra Colom) y un candidato movilizando una élite local rural y capital dependiente del estado (Baldizón).

Al mismo tiempo que aprovechó un momento propicio, la reforma de Pérez Molina indica la continuación de las debilidades del contexto político. Los atrasos en su implementación debidos a problemas en aduanas así como múltiples declaraciones del Presidente y Vice Presidenta sobre una virtual modificación de las reformas aprobadas, indican la poca capacidad y unidad dentro de la élite política, y la cohesión dentro de la élite económica ya se perdió, con algunos sectores del CACIF que buscan sus intereses propios frente a la Corte de Constitucionalidad. La última reforma es lo más integral y coherente de todas las reformas que han pasado, pero todavía indica las limitaciones de un sistema político con poca capacidad de cohesionar una visión para el estado y amplias oportunidades institucionales para obstaculizar la transformación del sistema tributario.

REFERENCIAS

Barreix, A. y J.Roca (2007), “Reforzando un pilar fiscal: el impuesto a la renta dual a la uruguayaya”, Revista de la Cepal No. 92, Cepal, Santiago de Chile.

Cabrera, M. (2009), “Evasión y equidad en Guatemala”, Serie Macroeconomía del Desarrollo, CEPAL, Santiago de Chile.

CEPAL. 1998. Fortalezas, Debilidades, y Desafíos del Pacto Fiscal. Santiago: CEPAL.

Fortín, Javier. 2007. “Del partido, por el partido y para el partido: un estudio del Congreso y de los diputados al Congreso de la República de Guatemala” Tesis. Universidad de Francisco Marroquin.

ICEFI (2007a) “Equidad del Sistema Tributario en Guatemala 2006”, BID-BCIE, Mimeo.

ICEFI (2007b) “Historia de la tributación en Guatemala. Desde los mayas hasta la actualidad”, SAT-ICEFI.

ICEFI (2008), “Incentivos fiscales y su relación con la inversión extranjera en Guatemala y Nicaragua”, Boletín de Estudios Fiscales No.8.

ICEFI (2012), “Análisis breve de la reforma tributaria guatemalteca de 2012”, mimeo.

Jones, Mark P. 2011. “Weakly Institutionalized Party Systems and Presidential Democracy: Evidence from Guatemala.” *International Area Studies Review*. 14: 4: 3-30.

Laakso, M. y R. Taagepera (1979), “Effective” Number of Parties: A Measure with Application to West Europe. *Comparative Political Studies* 12, no. 1 (April 1): 3-27.

OCDE/CEPAL/CIAT (2012), Estadísticas tributarias en América Latina, OECD Publishing.

Pedersen, Morgens N. 1979. “The Dynamics of European Party Systems: Changing Patterns of Electoral Volatility.” *European Journal of Political Research*. 7: 1: 1-26.

Porras, Gustavo. 2005. Instituciones políticas, proceso de formulación de políticas públicas y resultados de las políticas en Guatemala. Guatemala: ASIES.

Schneider, Aaron. 2012. *State-Building and Tax Regimes in Central America*. New York: Cambridge University Press.

SIN-Guatemala. 2001. *Guatemala: el financiamiento del desarrollo humano*. Guatemala: PNUD.

WOODROW WILSON INTERNATIONAL CENTER FOR SCHOLARS

Jane Harman, President, Director, and CEO

BOARD OF TRUSTEES

Joseph B. Gildenhorn, Chair
Sander R. Gerber, Vice Chair

Public Members: James H. Billington, The Librarian of Congress; John Kerry, The Secretary, U.S. Department of State; G. Wayne Clough, The Secretary, Smithsonian Institution; Arne Duncan, The Secretary, U.S. Department of Education; David Ferriero, Archivist of the United States; James Leach, Chairman, National Endowment for the Humanities; Kathleen Sebelius, The Secretary, U.S. Department of Health and Human Services

Private Citizen Members: Timothy Broas, John T. Casteen III, Charles Cobb Jr., Thelma Duggins, Carlos M. Gutierrez, Susan Hutchison, Barry S. Jackson

ABOUT THE WOODROW WILSON CENTER

The Center is the living memorial of the United States of America to the nation's twenty-eighth president, Woodrow Wilson. Congress established the Woodrow Wilson Center in 1968 as an international institute for advanced study, symbolizing and strengthening the fruitful relationship between the world of learning and the world of public affairs." The Center opened in 1970 under its own board of trustees.

In all its activities the Woodrow Wilson Center is a nonprofit, nonpartisan organization, supported financially by annual appropriations from Congress, and by the contributions of foundations, corporations, and individuals. Conclusions or opinions expressed in Center publications and programs are those of the authors and speakers and do not necessarily reflect the views of the Center staff, fellows, trustees, advisory groups, or any individuals or organizations that provide financial support to the Center.

ONE WOODROW WILSON PLAZA, 1300 PENNSYLVANIA AVENUE, NW, WASHINGTON, DC 20004-3027



**Wilson
Center**

SMITHSONIAN INSTITUTION
OFFICIAL BUSINESS
PENALTY FOR PRIVATE USE, \$300

Presorted First Class Mail
Postage and Fees Paid
Smithsonian Institution

G-94