

Una puesta al día sobre la tributación en Guatemala y los actores que intervienen en las reformas tributarias

Dra. Leticia González Sandoval¹

DOI del artículo: 10.36631/RES.2023.87.01

Artículo de revisión

Fecha de recepción: 5 de mayo del 2022

Fecha de aceptación: 16 de agosto del 2022

Resumen

En los últimos 40 años, el Estado guatemalteco ha impulsado varias reformas tributarias que han tenido poco o ningún impacto en los ingresos fiscales, debido a las debilidades institucionales y a la participación de varios actores, especialmente en aquellas reformas que intentan modificar la legislación relacionada con los impuestos directos. Este artículo, analiza tales procesos, mediante una revisión de las funciones que han tenido los organismos del Estado, las cámaras empresariales y los partidos políticos en la aprobación, implementación o rechazo de la legislación tributaria, particularmente en las primeras dos décadas del siglo XXI.

Palabras clave: ingresos fiscales, reformas tributarias, impuestos, pacto fiscal

Abstract

In the last 40 years, the Guatemalan State has promoted tax reforms that have had little or no impact on tax revenue, due to institutional weaknesses and the participation of actors, especially in those reforms that attempt to modify legislation related to direct taxes. This paper analyzes such processes, having as a common thread the role that State agencies, business chambers, and political parties have played in the approval, implementation, or rejection of tax legislation, particularly in the first two decades of the 21st century.

Keywords: tax revenue, tax reforms, taxes, fiscal pact

¹ Investigadora del Departamento en Ciencias Socio Humanistas del Instituto de Investigación en Ciencias Socio Humanistas, Vicerrectoría de Investigación y Proyección, Universidad Rafael Landívar. mlgonzalezs@url.edu.gt

Introducción

En las últimas décadas del siglo XX, la política económica de los países latinoamericanos estuvo influenciada, si no dirigida, por el conjunto de políticas agrupadas en el Consenso de Washington. Este promovió varias reformas, entre ellas, la reforma fiscal, cuyo propósito fue ampliar la recaudación tributaria, disminuir el gasto público y, en consecuencia, remediar el déficit presupuestario (Williamson, 1993).

Como se sabe, los resultados de la aplicación de esta normativa no fueron los esperados, especialmente en aquellos países con problemas estructurales crónicos, difícilmente solucionables. En América Latina, la puesta en práctica de estas medidas favoreció al crecimiento económico, pero únicamente atendiendo a los intereses del capital y no a la población vulnerable. Esto propició el crecimiento de los impuestos al consumo y la reducción de impuestos sobre la renta, limitando así el grado de progresividad del sistema tributario (Castañeda Rodríguez y Díaz-Bautista, 2018).

En Guatemala, el sistema tributario se ha caracterizado por la dependencia de los impuestos indirectos, lo que agravó la situación fiscal y, aunque hubo efectos macroeconómicos benéficos, el esperado «derrame» no ocurrió. Otro factor que debe tomarse en cuenta es que la recaudación de impuestos indirectos no requería una elaborada estrategia de cobro, lo cual produjo un rezago en la estructura institucional.

Evidencia de esto fue que, en 2019, la recaudación tributaria en Guatemala, como porcentaje del PIB, fue la más baja de América Latina (13,1%) por debajo del promedio latinoamericano (22,9%) y de los países miembros de la OECD (33,8%) (OECD, 2021). Esto, a pesar de ser en ese momento la economía más grande de América Central, que lo situaba entre los países de «ingreso mediano alto», según la clasificación del Banco Mundial (Banco Mundial, s.f.). Sin embargo, los indicadores de desarrollo humano lo colocan entre los países con desarrollo humano medio, y en el Índice de Pobreza Multidimensional, fueron evidentes las carencias en salud, educación y calidad de vida (UNDP, 2020). Lo anterior demuestra que, en Guatemala, existe disparidad entre los indicadores macroeconómicos y el nivel de bienestar de la población.

Otro factor que afecta significativamente al bienestar de la población es el limitado acceso a servicios básicos. En este tema, basta recordar que la inversión en salud y educación se encuentra entre las más bajas de América Latina. Según la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal), en 2019 el gasto público en educación como porcentaje del PIB equivalió al 3,3% y el gasto en salud al 1,3%. El gasto social del gobierno fue del 7,9% (Cepal, s.f.). Añádase a lo anterior la poca capacidad del ente recaudador, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), para alcanzar las metas de recaudación anuales; las presiones de gasto, la tendencia al déficit fiscal y el saldo de la deuda pública (Icefi, 2020a).

En 2020, un imponderable entró en juego: la pandemia provocada por el virus SARS-CoV-2, que exigió un mayor nivel de recursos financieros para enfrentar la emergencia. A estos factores hay que sumar la percepción de la ciudadanía sobre la corrupción, el gasto innecesario de los recursos y las tensiones sociales a raíz de la escalada migratoria y los niveles crecientes de pobreza.

La administración de los recursos obtenidos mediante los impuestos es, por otro lado, una preocupación común en la ciudadanía de cualquier país. La transparencia en la ejecución del gasto público y los beneficios que esta recibe inciden en su voluntad para cumplir o no con sus obligaciones tributarias (Addison, Niño-Zarazúay Pirttilä, 2018). De ahí que el desbalance entre los ingresos y gastos, el saneamiento de la hacienda pública y la transparencia en la ejecución presupuestaria sean temas recurrentes al abordar las transformaciones que se requieren para el financiamiento de las obligaciones del Estado. La reforma tributaria también se aborda frecuentemente como parte de una solución duradera para la crisis fiscal que enfrenta el aparato estatal guatemalteco (Asies, 2016; González, 2019; CES, 2020).

Aunque en los primeros veinte años del presente siglo se impulsaron reformas tributarias, estas no han producido los resultados esperados, por su planteamiento y también por la oposición de diferentes actores (Palencia, 2002; Cabrera, 2014; Icefi, 2005; Icefi, 2020). En el período 2000-2020 hubo cambios en la legislación tributaria, específicamente durante los años 2000, 2001, 2004 y 2012. En 2016 el Organismo Ejecutivo envió un «paquete fiscal» al Organismo Legislativo, pero, después de las críticas que recibió, retiró el proyecto de ley y no envió una nueva versión (Contreras, Ramírez y Gramajo, 2016; Espina, 2016; López, 2016; Redacción La Hora, 2016). Como puede apreciarse, hay una tendencia a impulsar reformas al inicio de cada período de gobierno.

Esta situación no es nueva; históricamente, la aprobación de la legislación tributaria ha sido difícil. Un ejemplo de ello es la reforma fiscal concertada entre 1998-2000, cuando, con el propósito de cumplir uno de los compromisos emanados del Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria (Asesa), se establecieron las bases de un pacto fiscal que no se concretó (CAPF, 2000; Fuentes y Cabrera, 2006). En 2020, el Consejo Económico y Social de Guatemala (CES, 2020) retomó la idea e hizo una nueva propuesta, pero hasta el momento no ha generado resultados.

Antecedentes

A raíz de la negociación del pacto fiscal y su posterior fracaso, se publicaron numerosos estudios enfocados principalmente en el análisis de los aspectos económicos y el papel de las elites. Posteriormente, en los estudios sobre la política fiscal de Centroamérica y Guatemala, se mantuvo una tendencia de abordaje desde la economía y la economía política. Esta perspectiva estuvo influenciada por los cambios aplicados en las últimas dos décadas del siglo XX y por la estabilización macroeconómica derivada de estos. En consecuencia, durante las primeras dos décadas del siglo XXI, la situación fiscal de Guatemala se caracterizó por tener un sistema tributario cambiante, por la dependencia de la tributación indirecta y el déficit fiscal derivado de la baja carga tributaria. De acuerdo con el Banco Mundial: «Guatemala recauda la menor cantidad de ingresos públicos en el mundo en relación con el tamaño de su economía» (Banco Mundial, 2014).

Al comparar el peso de los impuestos directos e indirectos con el total de los ingresos tributarios en los años 2000 y 2020, puede apreciarse que los primeros han aumentado su representación porcentual del 22,0% en el primer año y 36,2% en el segundo. Esto quiere decir que los impuestos indirectos equivalieron, aproximadamente, a las tres cuartas partes de los ingresos tributarios totales en el 2000, aunque en el 2020 su representación porcentual bajó al 63,8%. Estas cifras evidencian una estructura tributaria regresiva, pues más del 50,0% de los ingresos tributarios proviene del consumo: si se toma en cuenta la representación porcentual del impuesto al valor agregado (IVA) en el total de los impuestos indirectos, es posible notar que en 2000 equivalió al 60,6% y en 2020 al 74,8% de estos (Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas, s.f.).

El estudio de la fiscalidad tampoco es nuevo en Guatemala, pero, con pocas excepciones, se aborda desde una perspectiva enmarcada en la economía política y la política fiscal propiamente dicha, que dejan fuera otros factores intervinientes en la propuesta, negociación, aceptación o rechazo de la legislación tributaria. De ahí que el propósito de este trabajo sea realizar un acercamiento a la tributación guatemalteca del siglo XXI, tomando en cuenta su contexto, contenido y alcance, pero dándole especial importancia al papel que juegan diversos actores políticos y sociales.

Se pretende analizar las reformas tributarias promovidas por el Estado guatemalteco en los últimos veinte años (2000-2020), la respuesta social hacia las mismas y su efecto en el mediano plazo. Para alcanzar el propósito, se recurre a la identificación de la legislación impositiva vigente y de otras leyes que afectan el sistema tributario. Asimismo, sobre la base de una investigación documental, se analiza el papel de los actores políticos y sociales mediante sus mecanismos de respuesta ante las iniciativas de reforma en la legislación tributaria. Para complementar esta información, se aplicó una entrevista no estructurada con personas expertas en el tema, específicamente en el contexto guatemalteco.

Como punto de partida, cabe resaltar que los ingresos tributarios son importantes para el funcionamiento de un Estado; la capacidad de recaudar impuestos suele ser un aspecto fundamental en la administración estatal.

La deficiencia en la recaudación de impuestos suele ser una de las características de un Estado débil, que no ha alcanzado un nivel legítimo y efectivo de coerción y negocia constantemente para obtener más recursos, esfuerzo que no soluciona sus problemas fiscales. Otro factor que debe tomarse en cuenta es que, en la actualidad, el Estado recauda impuestos en un orden económico privado, debido a la ausencia de empresas u otras propiedades estatales (Jessop, 2016).

El pago de impuestos es una obligación que el Estado impone a la ciudadanía; es una de las relaciones que el individuo entabla con su gobierno, pues indistintamente de su clase, etnia o género, tiene la obligación de tributar. En buena medida, el orden social depende del Estado, que a su vez depende de los ingresos que obtiene mediante los impuestos. De ahí que las obligaciones tributarias estén sujetas a constante negociación, pero no a su desaparición.

Para abordar esa relación se propone un análisis del marco institucional para explorar otros factores, entre los que adquieren relevancia los políticos e históricos. Siguiendo a Campbell, se pretende abordar la problemática haciendo énfasis «en las complejas interacciones sociales y los contextos histórico e institucional que vinculan Estado y sociedad en formas que moldean las políticas fiscales y sus efectos» (1993, p. 164).

Este paradigma, denominado sociología fiscal, tiene sus orígenes en las reflexiones de Schumpeter sobre la crisis económica que siguió a la Primera Guerra Mundial. Según este autor, el estudio de las finanzas públicas era un punto de partida clave para investigar el desarrollo de las sociedades modernas, no necesariamente desde la perspectiva política. Antes y después de Schumpeter, economistas y filósofos han abordado el tema impositivo. Por ejemplo, Marx denominó a los impuestos como «la fuente de vida» del capitalismo, y Weber sostuvo que las políticas fiscales eran «el resultado de la lucha económica entre clases, partidos y élites» (Martin, Mehrotra y Prasad, 2009, pp. 2 y 5).

Aunque el enfoque sociológico de la fiscalidad se abandonó parcialmente después de la Segunda Guerra Mundial, en las últimas décadas del siglo XX tomó nuevo impulso, debido a los estudios que se han realizado sobre la formación del Estado y el poder político, en los que resaltó la recolección de impuestos como parte fundamental en esos procesos. Además, investigadores de diversas disciplinas relacionaron el desarrollo económico e institucional con la construcción de sistemas impositivos estatales.

En la actualidad, la sociología fiscal sugiere una «nueva teoría impositiva como un nuevo contrato social» y se apoya en tres aspectos de los impuestos: los recursos del Estado basados en la política fiscal, el consentimiento del contribuyente y las implicaciones de los impuestos (Martin, Mehrotra y Prasad, 2009, p. 14). Del consentimiento deriva el contrato social, en el que el papel de las élites y las instituciones políticas es fundamental.

Este enfoque no descarta el estudio de las políticas fiscales como una manifestación del desarrollo político, social o económico. Lo que pretende es comprender la tributación como un elemento central en ese desarrollo y la renegociación del «contrato social» que transforma constantemente las relaciones entre el Estado y la sociedad. Esta relación virtuosa Estado-ciudadanía es la que permite que permite al aparato estatal financiar el gasto público para el desarrollo. Por los efectos que tiene en la sociedad, es importante entender cómo los países establecen un sistema impositivo fuerte (Martin y Prasad, 2014).

Otras interpretaciones de la sociología fiscal apuntan a la importancia de la capacidad fiscal para el desarrollo social y económico, no como una mera consecuencia de este, sino como el centro mismo de su definición. En la formación del Estado, las variantes de las fuentes de ingresos pueden explicar, hasta cierto punto, las diferentes formas en que el Estado se relaciona con su ciudadanía (Moore, 2004).

Para el estudio de cómo se determinan los sistemas tributarios, se seguirá el modelo planteado por Campbell (1993). Este modelo tiene como punto de partida, el concepto de crisis, inherente al capitalismo y, que, en términos fiscales, se manifiesta cuando los estados aumentan el gasto público, pero se resisten a aumentar los impuestos, como un intento de preservar su legitimidad. En consecuencia, las elites políticas enfrentan la presión de crear o modificar tributos. En esta dinámica, intervienen las relaciones entre clases sociales y diferentes grupos de interés, mediados por los sistemas de representación política y la estructura institucional estatal. Campbell sostiene que las relaciones entre estos factores solo pueden identificarse mediante el análisis histórico. De ahí que se pretenda alcanzar una comprensión de los cambios en el sistema tributario en Guatemala durante las primeras dos décadas del siglo XXI.

Las últimas dos décadas del siglo XX

El período 1980-2000 estuvo marcado por diversos sucesos que delinear la historia de Guatemala. Entre estos deben mencionarse los gobiernos encabezados por oficiales del ejército, en el marco del Conflicto Armado Interno que, para ese momento, ya llevaba más de una década. Estos gobiernos militares cedieron a representantes del sector privado, el manejo de tres carteras clave: finanzas públicas, economía y agricultura (Dosal, 2017; Martín, 1994).

A finales de los años 70, las heladas afectaron la cosecha brasileña, reduciendo la oferta mundial, por lo que el precio del quintal del café se elevó considerablemente (llegó a los Q300 en 1977) y, en consecuencia, los ingresos fiscales por impuestos a la exportación del café guatemalteco aumentaron. Sin embargo, la caída de los precios de los bienes de consumo que siguió a este pico, la corrupción rampante en el gobierno de Romeo Lucas García y la agudización del conflicto armado, precipitaron el colapso de la economía guatemalteca. El PIB se desaceleró en 1981 y la inversión extranjera directa se desplomó. El país se sumergió en una nueva crisis, la cual se agravó políticamente con el golpe de estado que puso fin al gobierno de Lucas García. Entre otros factores que contribuyeron a la crisis y que además limitaron el crecimiento económico de América Latina, pueden mencionarse el alza de los precios del petróleo a finales de la década de 1970 y las altas tasas de interés en los Estados Unidos y otros países industrializados.

Otro suceso que influyó considerablemente en la situación fiscal del país fue la toma de posesión de Efraín Ríos Montt como presidente de la República en marzo de 1982. Durante su gobierno tuvo lugar la más cruenta etapa del conflicto armado, que se desarrollaba al mismo tiempo que caían las reservas de moneda extranjera. En 1982, por primera vez desde mediados de siglo, la tasa de crecimiento del PIB se expresaba en cifras negativas (-3,5), (Banco Mundial, s.f.).

En 1983, Ríos Montt aceptó un préstamo que ofreció el Fondo Monetario Internacional (FMI) para la estabilización económica del país y, como parte de las recomendaciones que esta entidad ofreció, introdujo el impuesto al valor agregado (IVA) con una tasa del 10%. Esta medida formó parte de la reforma tributaria de 1983, que recibió cierta oposición del sector empresarial, pero finalmente incluyó la creación de un nuevo impuesto y la modificación otros, entre ellos el impuesto sobre la renta (ISR). La tradición de exenciones e incentivos fiscales entró en una nueva etapa, esta vez para el beneficio de las exportaciones no tradicionales. Asimismo, inició la desgravación paulatina de las exportaciones que benefició a los sectores tradicionales.

Más adelante, el gobierno militar encabezado por Oscar Mejía Víctores, que llegó al poder mediante un golpe de estado, introdujo cambios al IVA (redujo la tasa del 10% al 7%) y amplió la lista de exenciones. Debido a las presiones del FMI, Mejía Víctores impulsó un nuevo paquete tributario en 1985, pero ante las presiones, ahora del sector privado, de dirigentes políticos y los medios de comunicación, dio marcha atrás y convocó a un diálogo para hacer frente a la situación económica nacional. Además de representantes del sector privado, participaron otros grupos de interés (Martí, 1994). El éxito en la introducción del IVA, a pesar de la reducción en la tasa, ya era evidente en 1985: representaba el 38,9% de los ingresos por impuestos indirectos y el 31,5% del total de ingresos tributarios (Superintendencia de Administración Tributaria [SAT], 2009). De ese modo, empezó a perfilarse como la principal fuente de ingresos.

Vinicio Cerezo Arévalo, el primer civil en ocupar la presidencia después de los gobiernos militares, inició su período de gobierno en 1986. Al año siguiente anunció su intención de introducir reformas al sistema tributario, cuyo punto focal era reformar el impuesto sobre la renta. Apoyó su intención en la «deuda social», es decir, los servicios que se le habían negado a la población guatemalteca, especialmente en el acceso a la educación y al sistema de salud: también promovió la «concertación» como el medio para alcanzar acuerdos (Dosal, P. J., 1987).

Cerezo envió su paquete tributario al Congreso. La principal tensión entre el gobierno y las cámaras empresariales se dio en torno al impuesto sobre la renta. De hecho, la publicación en el diario oficial del Decreto 59-87 provocó una reacción airada del Comité Coordinador de Asociaciones Agrícolas, Comerciales, Industriales y Financieras (Cacif) y fue el detonante para el rompimiento del diálogo (Valdez y Palencia, 1998).

Posteriormente, el Cacif convocó a un paro nacional, mismo que hubiera perdido fuerza si se hubiera prolongado, porque afectaba directamente a los pequeños empresarios; sin embargo, Cerezo cedió a las presiones e inició un nuevo diálogo con la mediación de la Iglesia católica (Martí, W. J., 1994). Cuando se agotó el diálogo, el Cacif recurrió al recurso de inconstitucionalidad, el cual era posible debido a la reciente instauración de la Corte de Constitucionalidad (CC). En adelante, la CC tuvo un papel importante en la restricción de la labor legislativa en materia tributaria. Las declaraciones de inconstitucionalidad privaron al gobierno central, de un momento a otro, de los ingresos esperados (Fuentes y Cabrera, 2006).

Durante el gobierno de Cerezo, el Organismo Legislativo aprobó la Ley de fomento y desarrollo de la actividad exportadora y de maquila, cuyos beneficios se tradujeron en exenciones y exoneraciones; por ejemplo, del pago del impuesto sobre la renta por 10 años y de aranceles de exportación. La Ley de zonas francas también incluyó esa clase de incentivos para empresarios e inversionistas. En términos de ingresos tributarios, la reforma promovida en 1987 tuvo efectos positivos al año siguiente, pero en 1990 la carga cayó a menos del 7% (SAT, 2009).

El Gobierno siguiente también promovió cambios en la legislación tributaria mediante un plan de modernización que incluyó varios impuestos, entre ellos el ISR y el IVA, presentado al Organismo Legislativo a finales de 1991. Esta reforma hizo posible acreditar el IVA al ISR y creó la figura del pequeño contribuyente como régimen del ISR, entre otros cambios. Un aspecto diferente en esta reforma fue que la negociación con el sector privado tuvo lugar antes de enviar la propuesta al Congreso, pero, a pesar de estas negociaciones, el Cacif planteó recursos ante la CC, relacionados con el decreto que aprobó la ley del ISR y esta resolvió a su favor. Los ingresos por este impuesto descendieron y la carga tributaria continuó su trayectoria a la baja.

Mientras tanto, el proceso en búsqueda de la paz, que había surgido por iniciativa de los presidentes centroamericanos en la década anterior, iba tomando forma. El presidente Serrano Elías impulsó las negociaciones, pero, en un acto sorpresivo, intentó un golpe de estado que fue frustrado por la CC y la sociedad civil, incluido el Cacif. Ramiro De León Carpio fue nombrado por el Congreso para asumir el tiempo restante del período presidencial el período presidencial.

En 1994 el Gobierno planteó una nueva reforma tributaria, que atravesó los mismos estadios que las anteriores: negociación, oposición y finalmente aprobación de las medidas concebidas para aumentar los ingresos. La reforma a la ley del IVA, subió la tasa del 7% al 10%, pero ligó su vigencia al proceso de paz. Según el Decreto 60-94: «... a partir del primer día del mes siguiente a la fecha en que se firme el acuerdo que resulte de las negociaciones para alcanzar una paz firme y duradera o a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y seis, lo que ocurra primero...» (Citado en SAT, 2009, p. 207). Como se sabe, la reforma entró en vigor en enero de 1996 y asignó destinos específicos al 3% adicional.

Al año siguiente, el Congreso ratificó la Ley del impuesto a las empresas mercantiles y agropecuarias (IEMA), uno de tantos impuestos temporales que se aprobaron como respuestas coyunturales a la perenne crisis fiscal del Estado².

Los vaivenes políticos de los primeros años de la década de 1990 tuvieron cierta influencia en el comportamiento de la carga tributaria, que se recuperó de la caída que había sufrido en los años 1993 y 1994, pero aún no llegaba al 8% en 1995 (SAT, 2009). En este período fue evidente que los impuestos indirectos (particularmente el IVA) continuarían siendo la base de los ingresos tributarios.

² En el período de 1990-2009 se crearon los siguientes tributos temporales: impuesto de solidaridad extraordinario y temporal (ISET, 1991-1997), impuesto a las empresas mercantiles y agropecuarias (IEMA, 1995-2004), impuesto temporal y extraordinario en apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP, 2004-2008) y el impuesto de solidaridad (ISO, 2009).

Como es sabido, en diciembre de 1996, durante el primer año de gobierno de Álvaro Arzú, se firmó el Acuerdo de Paz Firme y Duradera. El IVA entró en vigor en enero de ese año y en mayo se firmó el Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria (Asesa), cuyo contenido hizo referencia a las políticas: fiscal, tributaria y presupuestaria. Según el texto, la política fiscal era la «herramienta clave» para el desarrollo sostenible y fijó una meta de recaudación tributaria: «... antes del año 2000, la carga tributaria con relación al [sic] producto interno bruto se haya incrementado en, por lo menos, un 50% con respecto a la carga tributaria de 1995» (Acuerdos de paz, 1997, p. 311). Además, se establecieron metas mínimas anuales para el período 1997-2000 (Acuerdos de paz, 1997).

La vigencia de la nueva tasa del IVA encontró resistencia en varios sectores y antes de la firma de la paz, el Congreso emitió el decreto que dio vida al segundo impuesto temporal de la década: el Impuestos de solidaridad, extraordinario y temporal (ISET). Previo a su emisión se sostuvieron negociaciones con el Cacif y de ese modo se evitó que este presentara recursos de impugnación en la CC (Valdez y Palencia, 1998).

Al año siguiente, el gobierno de Arzú promovió una reforma tributaria que modificó varios impuestos existentes, entre ellos el Impuesto único sobre inmuebles (IUSI, decreto 122-97), cuyos principios fueron rechazados por el Cacif, la Cámara del Agro y organizaciones populares. Finalmente, el decreto fue derogado y una nueva ley fue promulgada en 1998. En ese año se aprobó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), una de las medidas previstas en los compromisos de los Acuerdos de paz.

Por otro lado, en 1998 se marcó un hito en la historia tributaria del país, pues fue el año en que iniciaron las negociaciones para alcanzar un pacto político entre el Estado y diferentes sectores y actores sociales, en atención a los compromisos adquiridos en el Asesa. El pacto fiscal, como se le llamó, constituyó una propuesta formulada por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal), cuyo propósito fue «... generar consensos duraderos sobre un régimen fiscal capaz de compatibilizar la estabilidad macroeconómica con las responsabilidades públicas en materias de crecimiento y distribución. Ello, a su vez, hace necesario llegar a un acuerdo sobre visiones de mediano plazo en torno al nivel, composición y tendencias del gasto público y la tributación» (Cepal, 1998, p. 8).

En los años de gobierno de Arzú no se alcanzaron las metas mínimas anuales previstas para elevar el porcentaje de la carga tributaria; en consecuencia, el pacto fiscal se concibió como una herramienta que lo permitiera. Una recalendarización del cumplimiento de la meta tributaria previó llegar al 12% en 2002. Se pusieron en marcha varios mecanismos para lograr consensos, entre ellos, la Comisión de acompañamiento del pacto fiscal (CAPF). En diciembre de 1999, la CAPF hizo público el informe «Hacia un pacto fiscal en Guatemala» e inmediatamente la Comisión de Acompañamiento a los Acuerdos de Paz (CAAP) convocó a diversas organizaciones para que participaran en el proceso de negociación y consenso.

Se trataba de construir una política fiscal mediante una discusión amplia y participativa, que diera cabida a varios actores y sectores sociales. Este proceso se desarrolló a la par de las elecciones generales, en las cuales fue electo Alfonso Portillo como presidente del país. Asimismo, el partido que lo postuló, el Frente Republicano Guatemalteco (FRG) obtuvo la mayoría de las diputaciones, factores que resultaron fundamentales en las siguientes etapas del proceso de reforma fiscal.

La Tabla 1 resume las reformas tributarias y sus resultados en términos de cambios en la carga tributaria en los años 1980-1999. El cálculo, realizado por Fuentes y Cabrera (2006), ilustra su moderado, sino escaso impacto. Asimismo, ilustra cómo el CACIF, el actor social con más poder de veto en ese período utilizó los instrumentos a su alcance para bloquear las reformas propuestas.

Tabla 1

Reformas tributarias y sus resultados, 1980-1999

Gobierno y año de reforma	Propuestas del gobierno	Instrumentos de acción del Cacif	Resultados	Cambio en carga tributaria
Casos de confrontación				
Régimen militar en conflicto armado interno				
Ríos Montt (1983)	Impuesto al valor agregado (10%). Eliminación al impuesto sobre exportaciones. Reglamento sobre valoración aduanera. Impuesto a los bienes de lujo.	Apoyo al IVA de Cámara de Comercio a cambio de la no aprobación del reglamento de valoración aduanera y del impuesto bienes de lujo. Campañas contra impuestos en medios de comunicación.	Aprobación del IVA y eliminación de impuestos a las importaciones.	-1,9 (entre 1982 y 1984).
Mejía Vítores (1985)	Reducción del IVA al 7%. Impuesto al café. Ampliación de la base del IVA. Modificación al impuesto sobre derivados del petróleo.	Oposición a medidas. Campañas contra el gobierno en medios de comunicación.	Derogatoria de leyes. Destitución de los ministros de Economía y de Finanzas Públicas.	1,7 (entre 1984 y 1986).

Gobierno y año de reforma	Propuestas del gobierno	Instrumentos de acción del Cacif	Resultados	Cambio en carga tributaria
Regímenes democráticos con conflicto armado interno				
Vinicio Cerezo (1987)	Impuesto temporal sobre exportaciones. Modificaciones al ISR. Modificaciones al IVA. Impuesto predial.	Oposición a medidas mediante paro empresarial y recursos de inconstitucionalidad.	Impuesto temporal sobre exportaciones no aprobado. Reformas ISR, IVA e impuesto predial declaradas inconstitucionales.	1,7 (entre 1986 y 1988).
Ramiro de León (1994)	Modificaciones al ISR. Igualación con países de Centroamérica de tasas sobre impuestos específicos (bebidas, derivados del petróleo, tabacos). Aumento del IVA al 10%.	Oposición a medidas mediante recursos de inconstitucionalidad y campañas contra el gobierno en medios de comunicación.	Aumento del IVA (1996).	1,6 (entre 1993 y 1996)
Casos de negociación de élites				
Regímenes democráticos con conflicto armado				
Jorge Serrano (1992)	Reducción de tramos marginales y techos del ISR. Simplificación del IVA. Acreditamiento del IVA al ISR.	Negociación sin otras acciones.	Aprobación de reforma.	0,5 (entre 1991 y 1993).
Regímenes democráticos con Acuerdos de paz				
Alvaro Arzú (1996 - 1998)	Reducción de tasa del ISR. Simplificación del IVA. Eliminación de exoneraciones. Impuestos temporales sobre ventas y activos (1996 y 1998).	Negociación sin otras acciones.	Aprobación de reforma.	0,4 (entre 1996 y 1998).

Nota: Fuentes y Cabrera (2006).

En síntesis, en este período de la historia reciente guatemalteca, en el que tuvieron lugar las acciones más cruentas del conflicto armado y las transiciones hacia la democracia y la paz, cada uno de los seis gobiernos impulsó cambios en la legislación tributaria. No fueron reformas integrales, sino más bien soluciones de corto plazo que se esperaba dotaran de ingresos fiscales al Estado. De ahí la importancia de la ventana de oportunidad que suponía el pacto fiscal.

Las reformas tributarias en las primeras décadas del siglo XXI

El proceso del pacto fiscal siguió su curso durante el primer año de la presidencia de Alfonso Portillo. La CAPF presentó un documento mártir (el denominado «Hacia un pacto fiscal en Guatemala») a diversos sectores y actores. La respuesta fue contundente: 131 instituciones y organizaciones enviaron propuestas, que fueron sistematizadas, señalando convergencias y divergencias. Una de tales divergencias fue la progresividad del sistema tributario. La CAPF hizo hincapié en que las medidas debían ser coherentes con los Acuerdos de paz. Además, se identificaron dos conjuntos de actores: «Por un lado, un grupo de instituciones empresariales: por otro, un grupo de instituciones académicas, sociales y de la sociedad civil» (CAPF, 2000, s.p.).

Es importante recordar que el pacto fiscal no era un paquete tributario, su propósito fue identificar principios y compromisos que pudieran ser la base para la política fiscal. En ese sentido, debe mencionarse el tercer principio relacionado con los ingresos del Estado, que priorizó los tributos y señala que: «A partir del año 2001, como objetivo a lograr, los ingresos tributarios del Estado no podrán ser menores al 85% de los ingresos totales» (CAPF, 2000, s.p.). En el quinto principio, el pacto hizo énfasis en la progresividad del sistema tributario: «El sistema tributario deberá diseñarse de tal forma que globalmente sea progresivo, es decir, que la carga tributaria promedio (relación ingresos tributarios netos/ PIB corriente) aumente en la medida en que el ingreso de los contribuyentes sea mayor» (CAPF, 2000, s.p.).

Por último, debe recordarse que el pacto mencionó en el sexto principio relacionado con los ingresos del Estado, la necesidad de un sistema de reglas tributarias estables (es decir, lo contrario a la situación del sistema tributario en ese momento que, como hemos visto, tuvo seis reformas que afectaron los impuestos directos e indirectos) y por ello, recomendó: «Para cumplir con el compromiso de incrementar la carga tributaria en el año 2002 al 12% del PIB, se realizará una sola reforma tributaria en el transcurso del año 2000 para el período 2000-2004 [...] Dicha reforma se acompañará con medidas encaminadas a ampliar la base tributaria» (CAPF, 2000, s.p.). El pacto fue suscrito por un centenar de organizaciones el 25 de mayo de 2000. Correspondió al nuevo gobierno operacionalizar los principios y compromisos alcanzados.

Una vez terminado el trabajo de la CAPF, se creó la Comisión de seguimiento al pacto fiscal. Esta logró que en junio de 2000 se suscribiera un acuerdo entre sectores de la sociedad civil (el Cacif incluido), denominado Acuerdo político para el financiamiento de la paz, el desarrollo y la democracia, que incluyó una reforma tributaria, necesaria para alcanzar la meta de carga tributaria propuesta en el Asepa. Sin embargo, el gobierno no participó en la negociación y el Organismo Ejecutivo envió al Legislativo un paquete de reforma tributaria. Lo anterior equivalió a echar por la borda las negociaciones realizadas e implicó una nueva ronda de negociaciones. Se perdió de ese modo la oportunidad de emprender una reforma fiscal cuyos principios habían sido producto del consenso de diversos sectores.

La mayoría del partido de gobierno en el Congreso permitió que el paquete tributario enviado por el Ejecutivo fuera aprobado. Inició entonces un nuevo período de confrontación entre el gobierno y la sociedad civil. El aumento en la tasa del IVA (12% en 2001) y del IEMA provocó la reacción de diferentes sectores, que recurrieron a los recursos de inconstitucionalidad para anular estas medidas. En 2001, se plantearon entre 35 y 41 recursos, la mayoría de ellos interpuestos por el Cacif (Schneider y González, 2009; Icefi, 2005). Además, hubo un paro empresarial y una marcha de protesta en rechazo al IVA, pero el gobierno no cedió. La modificación de las tasas de ambos impuestos tuvo un impacto positivo en la carga tributaria registrada en 2002 pues subió un punto porcentual en comparación con el año anterior (SAT, 2009). A pesar de este pequeño repunte, la carga volvió a decrecer el año siguiente.

Como es tradición, el siguiente gobierno inició su período con una propuesta de reforma tributaria. Oscar Berger enfrentó los problemas que trajo la resolución favorable al recurso de inconstitucionalidad planteado contra el IEMA (Cabrera y Schneider, 2013), y en consecuencia presentó un paquete que incluyó un nuevo gravamen temporal (Impuesto extraordinario y temporal en apoyo a los Acuerdos de paz [Ietaap]) y reformas al ISR, cuya modificación más importante fue la introducción de dos tasas diferenciadas: una universal del 5% sobre ingresos brutos, y una del 31% sobre las ganancias. Asimismo, planteó una nueva ley que gravó las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras fermentadas (Decreto 212004). La promulgación de la Ley para el fortalecimiento de la administración tributaria (Decreto 18-2006) fue un avance importante en relación con la evasión y elusión tributarias.

Aquí es importante señalar que el gobierno de Berger tuvo características opuestas al gobierno anterior, considerando que su orientación fue calificada como «empresarial»; los acuerdos alcanzados se percibieron como una «negociación de élites entre el gobierno y el CACIF», aunque hubo también una convergencia de intereses con la clase media urbana [especialmente organizaciones sindicales] respecto al alza de las tasas del impuesto sobre la renta (Fuentes y Cabrera, 2006, p. 162). El impacto de la reforma fue limitado y no alteró la estructura impositiva en los puntos nodales para el sector empresarial, ni para los sindicatos que también hicieron oposición en lo relativo a la modificación del ISR para asalariados.

La Tabla 2 muestra el resultado de las reformas tributarias en el período 2000-2004. Aquí fue evidente, nuevamente, el impacto moderado de las reformas tributarias; sean estas confrontadas o negociadas, privan los intereses particulares sobre las necesidades del erario.

Tabla 2

Reformas tributarias y sus resultados, 2000-2004

Gobierno y año de reforma	Propuestas de gobierno	Instrumentos de acción	Resultados	Cambio en carga tributaria
Casos de confrontación				
Alfonso Portillo (2000)	Incremento del IVA al 12%. Incremento al ISR. Reducción de la acreditación del IVA al ISR. Eliminación de exoneraciones y deducciones. Modificación impuestos específicos (tabacos, cemento, bebidas).	Negociación, salvo respecto a los impuestos sobre bebidas alcohólicas, que se enfrentaron con recursos de inconstitucionalidad.	Aprobación de reformas sobre exoneraciones y deducciones e impuestos específicos. Incremento al ISR.	0,4% (entre 1999 y 2001)
Alfonso Portillo (2001)	Incremento tasa del IVA al 12%. Incremento tasa del IEMA. Incremento tasa de impuestos específicos (bebidas alcohólicas). Reducción de exoneraciones y deducciones.	Paro empresarial. Recursos de inconstitucionalidad. Campañas contra el gobierno en medios de comunicación. Protestas públicas de organizaciones sociales.	Aprobación de todas las reformas. Reformas al IEMA, ISR y otros impuestos específicos declaradas inconstitucionales.	1,2% (entre 2000 y 2002). Derogación del IEMA y otros significó 1,6%.
Casos de negociación de élites				
Oscar Berger (2004)	Reemplazo de impuesto sobre ventas y activos. Modificaciones al ISR e impuestos específicos (bebidas). Modificaciones al IVA. Introducción de nuevo régimen de ISR de 5% s/ventas brutas (general), dejando el régimen anterior como optativo, introduciendo techo de 97% como tasa máxima de gasto deducible.	Negociación. Protestas públicas de organizaciones sociales por el IVA e ISR sobre salarios.	Aprobación de reforma sin IVA e ISR sobre salarios. Reducción de tasa y vigencia de impuesto sobre venta y activos.	Impacto (transitorio) estimado 1,0%.

Nota: Fuentes y Cabrera (2006). Pacto fiscal en Guatemala: lecciones de una negociación. *Revista de la Cepal* 88, 163.

Complementariamente, en el año 2006 fue aprobada por el Congreso de la República una nueva ley con disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria, orientadas a dotar de nuevos instrumentos y mecanismos a la SAT para mejorar la recaudación. Una de las principales innovaciones fue el establecimiento de las retenciones del IVA en los casos de consumidores que utilicen tarjetas de crédito o débito como medio de pago. Se estableció que las empresas operadoras de las tarjetas actúen como agentes retenedores; lo que permitió una mejora importante en la captación de los ingresos por este impuesto.

En el 2007 la carga tributaria de Guatemala continuaba siendo la más baja de América Latina, aunque ese año se situó en el 12,1%, lejos aún de la establecida en el Asesa, pero en consonancia con el crecimiento económico. Cabe señalar que, con la entrada en vigor de las nuevas cuentas nacionales estimadas por el Banco de Guatemala, la carga tributaria que se estableció como meta de ingresos fiscales en el Asesa (12,0% del PIB) equivalió al 13,2% del PIB. La carga tributaria continuó presentando fluctuaciones, a pesar de las reformas legislativas que modificaron o crearon impuestos en los años anteriores. En ese momento, el IVA se había consolidado como la principal fuente de ingresos tributarios.

En 2008, Álvaro Colom asumió la presidencia del país, sin contar con una bancada mayoritaria en el Organismo Legislativo. Colom fracasó repetidamente en sus intentos de aprobar la reforma tributaria propuesta por la comisión a cargo del pacto fiscal, también conocida como Grupo Promotor de Diálogo Fiscal (GPDF) (Menkos, 2013).

El mandato de dicha comisión, presentado a finales de 2008, fue elaborar una propuesta de modernización fiscal. También incluyó reformar el ISR y volver permanente el letaap. Aunque la propuesta contó con el apoyo de sectores de la sociedad civil y la comunidad internacional, fue entorpecida por los escándalos de corrupción y la lenta negociación con el Cacif. El gobierno no pudo controlar la situación y, finalmente, el Organismo Legislativo solo aprobó un nuevo impuesto temporal (el denominado Impuesto de solidaridad). Aunque en estos años empezó la discusión de una nueva ley para combatir la evasión, el período de gobierno llegó a su fin sin que esta se aprobara (Icefi, 2012).

La desaceleración económica que siguió a la crisis financiera global de 2008 provocó que un grupo de expertos en política fiscal, el denominado G-40, hiciera en 2011 un llamado sobre la urgente necesidad de una reforma tributaria. El G-40 elaboró un adendum a la propuesta del GPDF, que básicamente hacía referencia a la transparencia y calidad del gasto público (Cabrera, 2014). El candidato ganador de las elecciones presidenciales de ese año comisionó a su futuro ministro de Finanzas, la negociación con el Cacif de una reforma tributaria basada en el pacto fiscal, la cual concluyó en enero de 2012.

Los cambios de signo político se conjugaron para que en 2012 se aprobara la reforma que estuvo bloqueada durante los cuatro años anteriores (Menkos, 2013). El Decreto 4-2012, conocido como «Ley anti-evasión II», y el Decreto 10-2012, Ley de actualización tributaria (nombre con el que se denominó la reforma fiscal), fueron aprobados en los primeros dos meses de ese año.

Al año siguiente, el Congreso emitió el Decreto 19-2013, que modificó esta ley. En su análisis, el Icefi opinó que solo 19 de los 30 artículos aprobados eran técnicamente correctos. Agregó que la ley estableció privilegios fiscales para las desarrolladoras inmobiliarias que abrían la puerta a la defraudación tributaria y el lavado de dinero. Por ejemplo, señaló que al elevar al 100% la deducción del ISR que pueden hacer las empresas sobre los beneficios que otorgan a sus trabajadores, se estaba trasladando al Estado el financiamiento de esos beneficios (Icefi, 2013). Además, las reformas realizadas incluyeron una nueva ley del ISR, reformas al IVA, al impuesto de circulación de vehículos terrestres y marítimos y al impuesto al tabaco. Se introdujo además el Impuesto a la Primera Matrícula (Iprima) y se reformaron los códigos tributario y penal.

Respecto al ISR, el Ministerio de Finanzas Públicas (Minfin) se declaró complacido por la aprobación de su nueva normativa. Añadió que desde la aprobación del Decreto 26-92, es decir la anterior ley del ISR, se introdujeron modificaciones en al menos 15 ocasiones, lo que generó confusiones y distorsiones. En cambio, la nueva ley, se caracterizada por su simplicidad, «además de orientarse a la mejora de la equidad, progresividad y al fomento de la inversión» (Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas, 2013, p. 2). Sin embargo, esperaba acciones en contra de la actualización tributaria, entre ellas, las posibles inconstitucionalidades. El Minfin acertó al prever ese riesgo, pues las inconstitucionalidades empezaron a suceder.

Tabla 3

Medidas aprobadas por la reforma fiscal, 2012

Impuesto	Medidas
ISR	Modificación de tasas: Personas naturales: ingresos brutos 5% y 7% para el exceso de Q30 000. Personas naturales asalariadas: 5% y 7% (renta imponible por encima de Q30 000 al mes). Personas jurídicas: 5% régimen bruto y reducción gradual del 31% al 25%. 5% para los dividendos. Base: Aumenta el mínimo exento para asalariados (de Q36 000 a Q48 000), la planilla del IVA de un crédito transforma en una deducción de la renta imponible con un tope de Q12 000.
IVA	Se reforma el IVA sobre la venta secundaria de bienes inmuebles; norma las exenciones para iglesias y centros educativos.
Específicos	Crea el Iprima; elimina los aranceles a la importación de vehículos y los sustituye por un impuesto interno. Duplica el impuesto de circulación de vehículos (medida revertida en 2013 por iniciativa de la presidencia de la República).

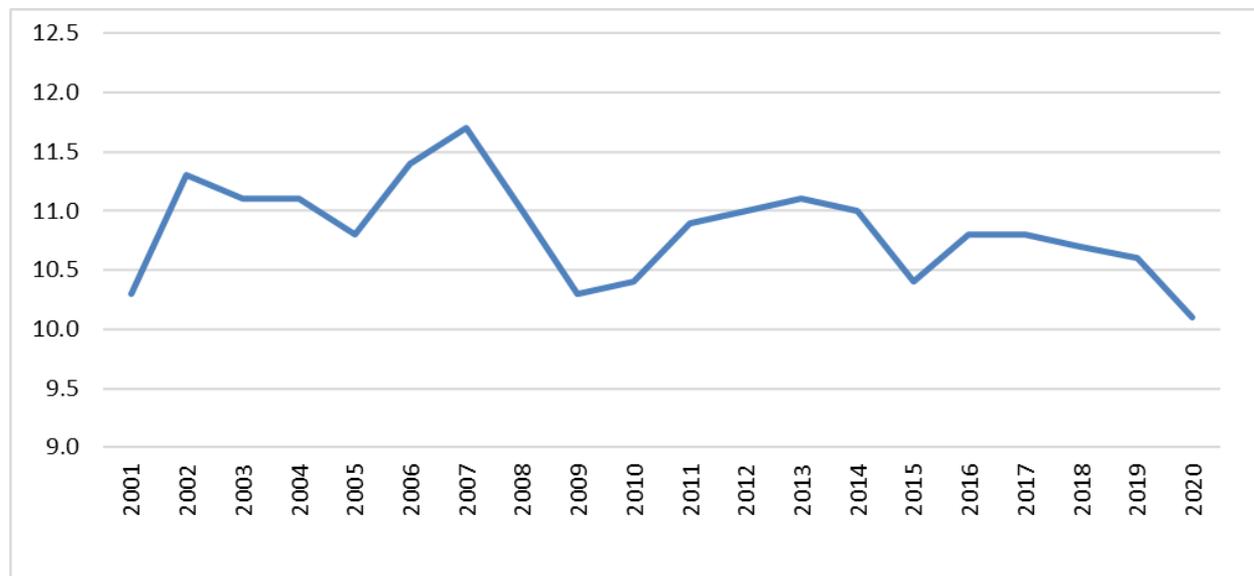
Fuente: Cabrera, M. (2014). *Análisis de la implementación de la reforma tributaria de Guatemala, 2012*. Cepal, p. 13.

De hecho, la implementación enfrentó varios problemas, entre los que se encuentran los recursos de inconstitucionalidad. En esta ocasión, el Cacif, que participó en la negociación, no los interpuso, pero sí lo hicieron la Cámara del Agro, la de Construcción y la de Comercio en los años 2012 y 2013, impugnando artículos específicos de ambos decretos. (Guatemala, Minfin, 2013; Cabrera, 2014). La SAT no estaba preparada para los cambios en la ley de aduanas y el Organismo Ejecutivo introdujo modificaciones que revirtieron algunos cambios aprobados (Véase la Tabla 2). Asimismo, hubo una campaña mediática de rechazo a la reforma. Como resultado, hubo negociaciones con el Ejecutivo para revertir medidas, particularmente las relacionadas con aspectos aduanales; también se alcanzaron acuerdos sobre beneficios fiscales en el sector inmobiliario.

No obstante, la aprobación de la reforma se consideró exitosa cuando el gobierno de turno aprovechó las condiciones para la negociación, aunque no tuvo los alcances del pacto fiscal de 2001. Cabe mencionar que el contexto económico deprimido y la caída en las importaciones tuvieron un efecto negativo sobre los ingresos fiscales, en particular sobre los provenientes del IVA. La carga tributaria tuvo un leve repunte en 2013 (11,1%), pero descendió a 11,0% en 2014 y 10,4% en 2015 (véase la Figura 1).

Figura 1

Guatemala: Carga tributaria del gobierno central, como porcentaje del PIB



Nota: Icefi (2021). Observatorio estadístico fiscal centroamericano. <https://icefi.org/observatorio-estadistico-fiscal/cifras-fiscales/carga-tributaria>

En el 2015 ocurren una serie de eventos políticos que, aunque no se discutirán aquí en profundidad, evidencian que la corrupción rampante fue el punto de no retorno del gobierno de Pérez Molina y que «La Plaza» fue momentáneamente un punto de encuentro para la sociedad guatemalteca que canalizó sus frustraciones mediante la protesta ciudadana. Luego de la renuncia del presidente, el movimiento empezó a revelar disonancias y discrepancias y finalmente se disolvió.

En 2016 inició un nuevo gobierno liderado por Jimmy Morales, quien fue electo como presidente de la República sin tener una experiencia previa en la esfera política. Se enfrentó a una crisis multidimensional: instituciones débiles, servicios públicos anquilosados, ineficientes y prácticamente colapsados; una crisis fiscal y la corrupción enquistada en todos los niveles de la administración estatal. Luego de que hubo llamados para realizar reformas económicas, ordenar las finanzas públicas y recuperar la agenda del pacto fiscal, el gobierno decidió presentar una iniciativa de ley con una reforma tributaria en agosto de ese año.

El proyecto de ley preparado por el ministro de Finanzas incluyó, entre otras propuestas, elevar las regalías mineras, gravar progresivamente el ISR de acuerdo con el rango salarial, elevar la tasa del impuesto a los combustibles —particularmente el diésel— y modificar el impuesto a la distribución del cemento (Guatemala, Minfin, 2016). También estuvo comprendido por una amnistía fiscal (Rodríguez, 2016; Ramos, 2016) pero, a pesar de ello, se calculó que podría incrementar la carga tributaria (Menkos, 2016). Por otro lado, el Minfin estimó que la recaudación adicional representaría el 1,1% del PIB, que en modo alguno contribuiría a solucionar los problemas estructurales.

Respecto a la amnistía fiscal, un aspecto que debe tomarse en cuenta en lo que va del presente siglo (aunque aplica desde la aprobación del Código tributario en 1991), es la potestad que tiene el presidente de la República para conceder exoneraciones de multas que impone la SAT cuando detecta alguna irregularidad en las declaraciones de impuestos. Un cálculo para el período de enero del 2000 a julio del 2018, evidencia que los presidentes recibieron más de cinco mil solicitudes y concedieron exoneraciones por un monto que supera los quinientos millones de quetzales (Narciso, 2019).

Los medios de comunicación fueron una caja de resonancia para desbaratar la propuesta, aunque se concentraron en los efectos económicos del incremento al precio de los combustibles, también difundieron que la tasa del IVA se elevaría al 15% (Ipnusac, 2016). Tampoco fue nuevo el argumento sobre no aumentar impuestos mientras no se combatiera la corrupción y se utilizaran correctamente los recursos tributarios. Otras críticas tuvieron que ver con la ausencia de diálogo –entiéndase negociación– con el sector empresarial (Palacios, 2016). Los centros de investigación abonaron al desprestigio de la propuesta, aunque con variaciones en el enfoque; para algunos, los cambios no incidirían en una tributación más justa ni moderna; para otros, se desaprovechó la oportunidad de hacer una convocatoria amplia, cuyo consenso produjera una reforma integral. Asimismo, se recordó que era necesario mejorar la calidad del gasto, sin despilfarro (Redacción *La Hora*, 2016).

Finalmente, el presidente Morales retiró la propuesta el 25 de agosto. Según el ministro de Finanzas, la decisión «...fue adoptada considerando las sugerencias de diversos sectores de la sociedad civil, centros de investigación, académicos y nuevos actores y liderazgos... en cuanto a abordar no solo aspectos de ingresos sino también de gasto público» (Quiñónez, 2016). La promesa de enviar una nueva iniciativa al Congreso no se concretó.

Según Menkos, el fracaso de la iniciativa se debió a cuatro problemas de fondo: «Se trata del tipo de impuestos que se intenta reformar, de la obtusa negativa de ciertas élites económicas a las reformas fiscales, de la estrategia de comunicación y de la carencia de una visión democrática del Estado» (2016, s.p.). También se dijo que se carecía de una estrategia para asegurar su viabilidad política y que presumiblemente hubiera enfrentado una dura oposición en el Congreso. El Instituto de Problemas Nacionales (Ipnusac) resumió así la situación que llevó al fracaso de la propuesta:

Sin estrategia de cabildeo y comunicación, la iniciativa del presidente quedó como fácil blanco de la crítica: era un mal ajuste de tasas impositivas, sin claridad de prioridad de gasto; no incluía medidas de transparencia, más bien había destinos importantes hacia opacos fideicomisos; no fue consultado con actores relevantes de la sociedad, ni siquiera con los partidos políticos. La Cámara de Comercio emprendió un ataque más sistémico que resumió en una fórmula: Gobierno ineficiente + sistema paralelo de justicia + nuevos impuestos... = hacia el colapso del Estado. (2016, p. 4)

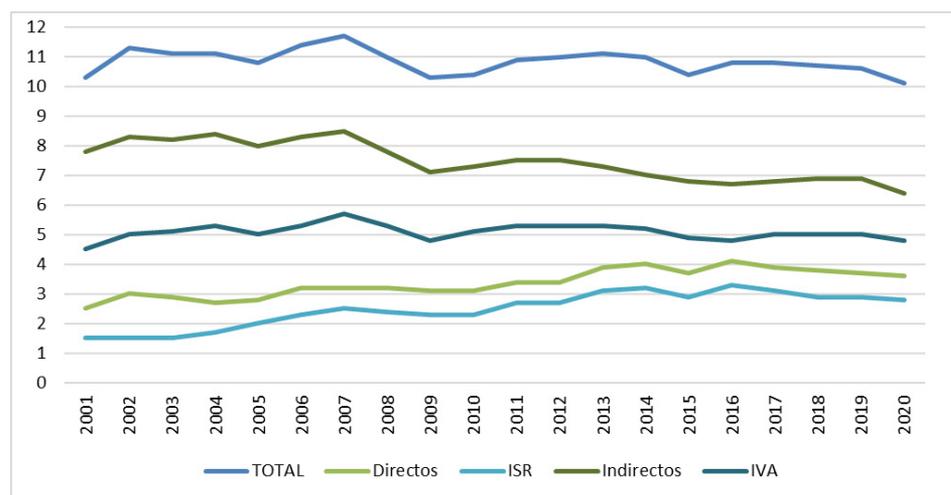
En suma, las medidas que tomó el Organismo Legislativo en materia de impuestos se concretaron en el fortalecimiento de la SAT y en las reformas a su ley orgánica.

Este apretado resumen manifiesta los resultados de una política impositiva que no satisface las necesidades de ingresos del erario. Como puede apreciarse en la Figura 1, la carga tributaria ha ido descendiendo desde 2014. Ante la imposibilidad de alcanzar acuerdos con los diferentes actores que hacen escuchar su voz cuando se plantean reformas tributarias, el gobierno central ha recurrido al déficit y a la deuda para financiar parcialmente su presupuesto, motivo por el que el gasto público se mantiene en uno de los más bajos de América Latina, al igual que los ingresos fiscales. (Banco Mundial, 2014). En ese sentido, la Cepal previó un escenario para 2020: una tercera parte del déficit se cubriría con financiamiento externo proveniente de siete préstamos otorgados por el Banco Interamericano de Desarrollo, el Banco Mundial y el Banco Centroamericano de Integración Económica. Las dos terceras partes restantes se cubrirían mediante la colocación de bonos del tesoro, emitidos por el Minfin (Cepal, 2020).

La oposición a la mayoría de los intentos de reforma tributaria tiene como consecuencia una dependencia mayoritaria de los impuestos indirectos, restándole de ese modo progresividad al sistema impositivo (Figura 2). A pesar de que se incrementó la participación de los impuestos directos, estos siguen siendo minoritarios en el total. A lo anterior hay que agregar que la productividad aparente del IVA en 2020 fue del 44,9%, lo que representa una caída de cinco puntos porcentuales en relación con 2012 (Icefi, 2021a). Como se ha apuntado antes, reducir los privilegios fiscales, es decir, las exenciones, exoneraciones y desaparecer las amnistías fiscales no solo terminaría con el tratamiento tributario diferenciado, sino que además haría más difícil la evasión. El problema de fondo, como lo han señalado expertos y analistas, es que en la actualidad los problemas relacionados con las finanzas públicas tienden a agravarse, sin que se vislumbre una salida de la crisis. La caída de la carga tributaria es una prueba de ello.

Figura 2

Ingresos tributarios de la administración central 2001-2020. Por impuesto, como porcentaje del PIB



Nota: Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas (2021). <https://www.minfin.gob.gt/images/daf/documentos/doc108.pdf>

Actores que influyen en las reformas tributarias

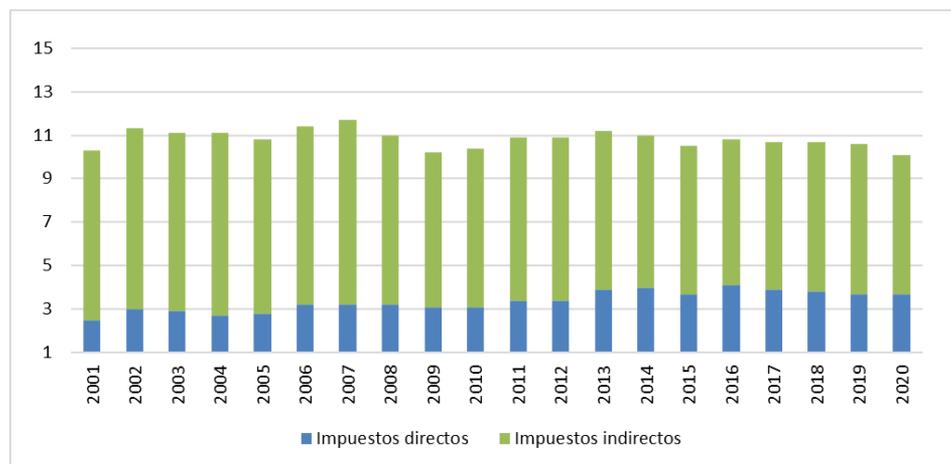
En Guatemala, el erario ha dependido en décadas pasadas de los impuestos a las importaciones y exportaciones. Hay que recordar que el Estado de Guatemala, en sus etapas federal y republicana temprana (siglo XIX), basó su régimen tributario en los impuestos de importación y exportación, situación que se prolongó hasta gran parte del siglo XX. La liberación arancelaria que tuvo lugar en las últimas décadas del siglo XX rompió esa tradición, pero no la dependencia de los impuestos indirectos.

Siguiendo esa línea, en la década de 1980, se introdujo el IVA como parte de una tendencia globalizada aplicada al consumo interno. Por otro lado, la resistencia a los impuestos directos, especialmente sobre la renta, fue secular; la primera ley del ISR fue sancionada en 1962, obedeciendo a presiones de los Estados Unidos. La Figura 3 muestra el predominio de los impuestos indirectos en los ingresos tributarios recaudados desde la administración central durante las primeras dos décadas del siglo XXI, lo que es el reflejo de un sistema tributario regresivo.

Un sistema tributario es regresivo cuando, como queda demostrado, la mayor parte de la recaudación proviene de los impuestos indirectos (el IVA en el caso de Guatemala) y los estratos de menores ingresos pagan proporcionalmente más impuestos que aquellos con mayores ingresos. Otros factores que apuntalan la regresividad del sistema son la concesión de beneficios fiscales, la evasión y elusión fiscal (Pape, 2013; Narciso Chúa, 2019; CES, 2020).

Figura 3

Ingresos tributarios de la administración central, 2001-2020. Impuestos directos e indirectos, como porcentaje del PIB



Nota: Guatemala, Ministerio de Finanzas Públicas, 2021. <https://www.minfin.gob.gt/images/daf/documentos/doc108.pdf>

En Guatemala, el cálculo de la tasa de evasión (incumplimiento tributario) del IVA representó el 26,3% de su potencial en 2019 (Q10 372,2 millones, equivalentes al 1,8% del PIB). En lo que al ISR respecta, el cálculo para 2017 indica que el país dejó de percibir Q24 758,5 millones (equivalentes al 4,7% del PIB) por evasión de las personas jurídicas. Si a la evasión de ambos impuestos se agrega el gasto tributario, el país deja de percibir el 8,9% del PIB (Icefi, 2021a). Además, habría que estimar la evasión como producto del contrabando. Lo expuesto anteriormente debilita el sistema tributario del país y no permite captar los recursos suficientes para el cubrir el gasto público. En este contexto, se conjugan varios factores, entre ellos: la legislación porosa, un ente recaudador deficiente y ausencia de la cultura tributaria en la ciudadanía.

Ante la insuficiencia crónica de ingresos tributarios, son diversas las propuestas de reforma que se han hecho, todas ellas registradas dentro de la historia de tributación en Guatemala. Como se ha expuesto en este trabajo, en los últimos 40 años todos los gobiernos (de facto o electos democráticamente; con o sin mayoría en el Congreso) han buscado promover cambios en la legislación impositiva durante el primer año de su administración, ya que se han enfrentado con las mismas limitaciones en el presupuesto público. Además, repetidamente han insistido en la necesidad de una reforma fiscal integral, particularmente después del gran ejercicio de consenso que llegó a la promulgación del pacto fiscal en 2000.

En el medio guatemalteco, el pacto fiscal continúa siendo una referencia cuando el tema de la reforma tributaria sale cíclicamente a discusión. Sus principios y compromisos aún son promovidos, lo que puede ser interpretado como el fracaso de la política fiscal en general y de las reformas tributarias en particular. La propuesta más reciente para retomar el pacto fiscal fue presentada por el Consejo Económico y Social de Guatemala (CES) en enero de 2020, en la que se expuso un consenso sobre su alcance y contenido; en otras palabras, el «contrato social» al que hace referencia la sociología fiscal. Esta propuesta lo señala como: «lo imprescindible de un acuerdo entre actores» (CES, 2020, p. 38) que permita la discusión, el debate y, finalmente, el acuerdo consensuado. Lo particular de este es que los actores llamados a alcanzarlo también tienen un papel decisivo en la aprobación de reformas fiscales.

En el estudio de los factores que dificultan la creación de un sistema tributario capaz de satisfacer satisfaga las necesidades del erario guatemalteco, se concedió particular importancia al papel de las elites empresariales en la discusión, aprobación y rechazo de la legislación relacionada con los ingresos fiscales (Palencia Prado, 2002; Fuentes y Cabrera, 2006; Valdez y Palencia, 1998; Fuentes, 2016; Icefi, 2016). Al relacionar sistema fiscal y construcción del Estado, Aaron Schneider sostiene que las elites guatemaltecas:

[...] aceptan una fragilidad estatal permanente en lugar de intentar un proyecto de construcción del Estado que pueda establecer el dominio de una facción sobre el resto. Esto caracteriza la construcción del Estado guatemalteco como un proyecto en 'crisis'. En el caso de los impuestos, esto ha producido un movimiento cíclico y un avance limitado; las soluciones a corto plazo responden a emergencias fiscales, pero eventualmente alcanzan su límite de tiempo o se revierten, lo que obliga a los gobiernos a comenzar de nuevo el proceso. El resultado es una movilización de ingresos consistentemente pobre, fracaso en imponer impuestos a quienes tienen más riqueza, y exenciones e incentivos que complican el régimen tributario. (2012, p. 171).

Pero las elites no actúan en «el vacío»; se mueven en un contexto con otros actores que tienen poder de decisión en los momentos de la negociación, aprobación o rechazo de la legislación tributaria. Estos actores son, principalmente: los partidos políticos, el Congreso de la República, la Corte de Constitucionalidad y las organizaciones de la sociedad civil.

Se sabe que el sistema de partidos políticos guatemalteco se caracteriza por su débil institucionalidad y la falta de consolidación con la sociedad. Los partidos surgen únicamente como opciones electorales y desaparecen con la misma facilidad. No responden a posiciones ideológicas sino más bien a intereses particulares, presentan una fuerte propensión al clientelismo y están generalmente dominados por líderes con marcadas tendencias individualistas y caudillistas (Sanabria, 2017).

En consecuencia, en Guatemala la volatilidad partidaria es considerablemente alta. Si se toman en cuenta los partidos políticos que participaron en las elecciones presidenciales en el período 1999-2016, se aprecia que solo la Unidad Nacional de la Esperanza (UNE) y el Frente de Convergencia Nacional (FCN-Nación) triunfaron. A esto se suma un alto índice de transfuguismo, que también está relacionado con la carencia de institucionalidad y las fuentes de financiamiento que utilizan los partidos políticos.

En un sistema tan débil, el financiamiento de los partidos deriva en los llamados «compromisos de campaña», es decir, las obligaciones que adquiere el partido con sus financistas, aunque en el ámbito local el candidato es a menudo su propio financista. Según Novales, «Las contribuciones políticas buscan influencia en dos direcciones: (1) En el resultado del proceso electoral, otorgando recursos a un candidato para mejorar sus posibilidades de llegar a un cargo público. 2. En las decisiones de un funcionario electo, buscando ventajas o negocios específicos» (Novales, 2014, p. 8). En Guatemala, podría decirse que la segunda opción es la más socorrida y obedece a cuestiones pragmáticas, no ideológicas. En este siglo, un nuevo actor compite con (o complementa) los intereses de las elites empresariales: las estructuras criminales que, van ascendiendo en una escala de acuerdo con el nivel de influencia que alcanza a nivel local y nacional; a menudo están conformadas por redes de sociabilidad (Cicig, 2015).

De las consecuencias del financiamiento privado a los partidos políticos, para este análisis, interesa la influencia que pueden tener sobre las decisiones legislativas. De las cinco modalidades de riesgo que se derivan del financiamiento privado de la política identificadas por Casas y Zovatto, en Guatemala son distinguibles fácilmente dos:

Utilización de financiamiento espurio o ilegal, principalmente proveniente del crimen organizado, que busca penetrar las instituciones políticas para comprar impunidad mediante el financiamiento de campañas. Compra de influencia y conflicto de interés. Existe el riesgo de que las aportaciones privadas, incluso aquellas apegadas a la ley, contribuyan a la «privatización de la toma de decisiones», privilegiando los intereses privados antes que los públicos. (Citado en Cicig, 2015, p. 13)

Los obstáculos institucionales para la implementación de un nuevo sistema tributario o una reforma tributaria se encuentran en el Congreso de la República y en la Corte de Constitucionalidad. El Congreso de la República es el escenario en el que se manifiestan los intereses de los partidos políticos, pero también los intereses particulares. Del Cid recuerda que, durante su período como ministra de Finanzas, pudo darse cuenta de cómo los acuerdos previos sirven para allanar el camino de la legislación en el Congreso:

[...] algunas de las medidas que propusimos tenían la oposición de las cámaras empresariales, al final hubo un consenso, pero la diferencia se reflejó con los diputados del Congreso. Una medida para eliminar la planilla del IVA (que se implementó años después) también encontró la oposición de un grupo de congresistas. (del Cid, comunicación personal, 15 de noviembre de 2021)

El Congreso no ha aprobado reformas a la legislación tributaria, pero sí aprobó exenciones sobre el pago de impuestos; lo refleja la influencia de los intereses particulares en el sistema tributario. Ejemplo de ello es el caso de las exenciones, exoneraciones y reducción de tasas tributarias para el sector agropecuario y ganadero que se concedió en septiembre de 2019 (Decreto 7-2019). La Cámara de Comercio y la de Industria criticaron la medida, la calificaron como inconstitucional y solicitaron al presidente Morales que vetara la ley y convocara a un diálogo técnico (Álvarez, 2019). En su momento, se señaló también que esta ley beneficiaría a los diputados/empresarios que eran interesados en su aprobación (López, 2019).

Debido a que en los últimos años no se presentaron propuestas de reforma fiscal (la de 2016 no llegó a discutirse en el pleno), no hubo confrontación o negociación sobre el tema, pero los intereses de los sectores económicos están latentes. En opinión de Maúl:

Decir que el sector privado no tiene un poder relativo en esta materia sería mentir, lo que pasa es que no ha habido cuestiones directas en las cuales tengan que hacer sentir su poder, y es porque en términos concretos no ha habido propuestas tributarias serias en las cuales tengan que hacer sentir su opinión y en todo caso ser tomados en cuenta (H. Maúl, comunicación personal, 24 de noviembre de 2021).

En la práctica, argumenta Coyoy, «pasa a ser secundario lo que el Congreso apruebe, porque al final todo va a dar a la Corte de Constitucionalidad y ahí se termina definiendo» (E. Coyoy, comunicación personal, 11 de noviembre de 2021). Como se mencionó anteriormente, la creación de la CC en 1985 abrió la puerta para el planteamiento de los recursos de inconstitucionalidad; cuando el veto de las elites fracasó en el Organismo Ejecutivo y en el Organismo Legislativo, quedó la opción de interponer uno de estos recursos. Su fundamento se encuentra en el principio de capacidad de pago estipulado en el Artículo 243 de la Constitución, mismo que prohíbe la doble o múltiple tributación interna y los tributos confiscatorios. Según la Cepal, la Constitución:

[...] desde el punto de vista tributario, establecía severas limitaciones al poder impositivo del congreso y creaba en los tribunales un campo de batalla adicional en materia de legislación tributaria. [...] En esas circunstancias, tanto el congreso como los partidos políticos vieron radicalmente disminuida su influencia en los temas fiscales. Como resultado de ello [...] la estructura institucional empujaba a una negociación directa del Estado con las organizaciones gremiales empresariales, por lo cual estas pasaron a jugar un papel mucho más decisivo en el tema tributario [...]. (Cepal, 1996, p. 24)

De ahí que, en los últimos años, sea la CC el órgano responsable de definir la política fiscal en materia de tributación. Los diversos intentos de modificar las tasas impositivas o los impuestos generalmente son revertidos en la Corte; Esto la convierte directamente en la responsable del destino de las reformas tributarias planteadas por varios gobiernos, bajo el argumento de la interpretación de los principios en materia tributaria (E. Coyoy, comunicación personal, 11 de noviembre de 2021).

Conclusiones

Los escenarios sobre la tributación: Entre un nuevo contrato social y el financiamiento con deuda)

El 18 de noviembre de 2021, el Congreso de la República, mediante el Decreto 16-2021, aprobó el presupuesto de ingresos y gastos para el año 2022, por un monto de Q106 229 467 000 (Montenegro y Pérez, 2021). Por su parte, la SAT dispuso de una recaudación cercana a los setenta y cuatro mil millones de quetzales en 2022 (Bolaños, 2021), cifra que representa el 71,5 % del total del presupuesto (los impuestos recaudados por la SAT pueden verse en el Anexo A). Las otras fuentes de financiamiento se calcularon así: 5,1 % con ingresos no tributarios, 18,7 % con deuda pública y 4,8 % con saldos de caja (Icefi, 2021b).

En la actualidad no se ha identificado un país que financie totalmente su presupuesto con ingresos tributarios y, como se ha visto, Guatemala no es la excepción. Un factor importante también es el porcentaje del presupuesto que se cubre con deuda. En opinión de Menkos, el servicio de la deuda desvía recursos que debieran asignarse a la atención de las necesidades de la población en lo que se refiere al mejoramiento de la calidad de los servicios en temas prioritarios, como educación y salud (J. Menkos, comunicación personal, 15 de noviembre de 2021).

Este porcentaje de deuda pública aumenta cada año (en 2020 creció notablemente, debido a que el gobierno cubrió con ella los gastos extraordinarios ocasionados por la pandemia de la covid-19). Aunque, según los expertos, la deuda se mantiene en porcentajes «manejables» y no ha llegado a un punto de quiebre, como ocurrió en El Salvador y Costa Rica (E. Coyoy, comunicación personal, 11 de noviembre de 2021; del Cid, comunicación personal, 15 de noviembre de 2021), tiene implicaciones negativas en términos de sostenibilidad fiscal. De acuerdo con una estimación de cercanía del punto de quiebre en las finanzas guatemaltecas, el país se ubica entre los cinco y los veinticinco años (E. Coyoy, comunicación personal; H. Maúl, comunicación personal).

Aunque diferentes sectores reconocen la necesidad de aumentar los ingresos del Gobierno central de modo que cuente con recursos para la inversión (aproximadamente el 70% del presupuesto se destina a funcionamiento), no existe un consenso en la forma de lograrlo. En una publicación motivada por el bicentenario de la independencia, el Cacif, que como hemos visto ejerce su influencia en las esferas de gobierno (especialmente cuando se plantean reformas fiscales), hizo algunas propuestas para mejorar las finanzas públicas mediante un programa de competitividad con indicadores que puedan monitorearse. Esto incluye la profesionalización de los servidores públicos y un pacto para ampliar la base tributaria con: (a) estrategias para combatir al narcotráfico; (b) mecanismos de transición a la formalidad fiscal; (d) un paquete de estímulos tributarios; y (c) el fortalecimiento de la capacidad fiscalizadora del Estado (Cacif, 2021). La propuesta coincide con otros planteamientos que abogan por el fortalecimiento institucional de los entes de recaudación y control, pero agregan la necesidad de incrementar los ingresos provenientes de los impuestos personales, tópico que para el Cacif está fuera de discusión.

Alcanzar un acuerdo sobre qué hacer y cómo hacer reformas tributarias se mantiene cuesta arriba y por esa razón se han buscado opciones. Un estudio reciente cuyo objetivo fue elaborar una propuesta para retomar el pacto fiscal, estableció que el más alto grado de dificultad para implementar reformas tributarias en Guatemala recae en el debate con el sector privado, seguido del debate con el Congreso, los problemas de comunicación y el debate con las organizaciones sociales (Del Cid, 2020).

A lo anterior habría que agregar que las condiciones políticas y sociales no son las adecuadas para propiciar este tipo de debate, pues mientras exista la percepción en la ciudadanía en general sobre la corrupción y el despilfarro de los recursos públicos, es difícil que un dirigente político asuma ese riesgo (H. Maúl, comunicación personal, 2020). También existe un desprestigio que han venido arrastrando, e incrementando, los organismos del Estado con iniciativa de ley, en este caso, el Congreso y el Organismo Ejecutivo.

Sin embargo, al plantear una posible hoja de ruta para alcanzar ese consenso, que se estima necesario, los actores involucrados coinciden en la primera de estas etapas: (1) buscar la fuerza que lo dirija; (2) concientizar sobre la importancia de tener finanzas públicas fortalecidas; (3) fortalecer la moral tributaria, lo que implica demostrar orden y prioridad en el uso de los recursos públicos y combatir la corrupción; y (4) fortalecer la institucionalidad fiscal (Del Cid, 2020).

Dadas las dos opciones para enfrentar el problema de los ingresos fiscales y elevar la carga tributaria, la sociedad guatemalteca se enfrenta a un dilema que en algún momento tendrá que resolver: continuar por el camino aparentemente más sencillo, pero poco efectivo para solucionar los vacíos del sistema tributario (contratación de deuda) o bien, tomar la ruta más compleja, pero con mayores beneficios para el sistema a largo plazo (un nuevo contrato social). El país llegará a un punto en el que alcanzar ese acuerdo nacional será impostergable.

Referencias

- Acuerdos de paz. (1997). Universidad Rafael Landívar / Misión de Verificación de las Naciones Unidas en Guatemala.
- Addison, T.; Niño-Zarazúa, M. y Pirttilä, J. (2018). Fiscal policy, state building and economic development. *Journal of International Development*, 30(2), 161172. <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1002/jid.3355>
- Álvarez, L. (2019, 26 de septiembre). Ley de beneficios fiscales para el agro y ganado genera rechazo. *El Periódico*. <https://elperiodico.com.gt/economia/2019/09/26/ley-de-beneficios-fiscales-para-el-agro-y-ganado-genera-rechazo/>
- Asociación de Investigación y Estudios Sociales. (2016, 12 de abril). *Abordaje de la coyuntura guatemalteca y posibles opciones para enfrentar los problemas más críticos: insumos para el debate nacional sobre una agenda fundamental y urgente*. [http://www.asies.org.gt/download.php?get=2016_abordaje_coyuntura\(1\).pdf](http://www.asies.org.gt/download.php?get=2016_abordaje_coyuntura(1).pdf)
- Banco Mundial. (s.f.). *Crecimiento del PIB (% anual): Guatemala*. <https://datos.bancomundial.org/indicador/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?locations=GT>
- Banco Mundial. (s.f.). *World Bank country and lending groups*. <https://datahelpdesk.worldbank.org/knowledgebase/articles/906519-world-bank-country-and-lending-groups>
- Banco Mundial. (s.f.). *GNI per cápita, Atlas method (current US\$)-Guatemala*. <https://data.worldbank.org/indicador/NY.GNP.PCAP.CD?locations=GT>
- Banco Mundial (2014). *ADN Económico de Guatemala*. Primera edición
- Bárcena, A. y Serra, N. (eds.). (2012). *Reforma fiscal en América Latina: ¿Qué fiscalidad para qué desarrollo?* Cepal.
- Bolaños, R.M. (2021, 26 de agosto). Cómo se proyecta la recaudación tributaria para el 2022, y cómo influye en el presupuesto. *Prensa Libre*. <https://www.prensalibre.com/economia/como-se-proyecta-la-recaudacion-tributaria-para-el-2022-y-como-influye-en-el-presupuesto/>
- Cabrera, M. (2014). *Análisis de la implementación de la reforma tributaria de Guatemala, 2012*. Cepal. <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/37325>
- Cabrera, M. y Schneider, A. (2013, septiembre). *Instituciones, impuestos, y desigualdad en Guatemala*. Wilson Center. <https://www.wilsoncenter.org/publication/instituciones-impuestos-y-desigualdad-en-guatemala>
- CACIF. (2021, 30 de abril). *Un nuevo rumbo de nación: 6 ideas para el bicentenario*. CACIF. <https://cacif.org.gt/un-nuevo-rumbo-de-nacion/>
- Campbell, J.L. (1993). The state and fiscal sociology. *Annual Review of Sociology*, 19, 163-185.
- Castañeda Rodríguez, V. M. y Díaz-Bautista, Ó. (2017). El Consenso de Washington: algunas implicaciones para América Latina. *Apuntes del CENES*, 33(63), 15-41. <https://revistas.uptc.edu.co/index.php/cenes/issue/view/4425/4729>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (s.f.). *Base de datos de inversión social en América Latina y el Caribe*. <https://observatoriosocial.cepal.org/inversion/es/paises/guatemala>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (1996, 7 de marzo). *Economía política de las reformas tributarias en Costa Rica, El Salvador y Guatemala, 1980-1994*. Cepal. <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/25179>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (1998). *El pacto fiscal: fortalezas, debilidades, desafíos*. Cepal.

- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2020). *Estudio económico de América Latina y el Caribe 2020: Guatemala*. Cepal. https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/46070/15/EE2020_Guatemala_es.pdf
- Comisión Internacional contra la Impunidad en Guatemala. (2015, julio). *Financiamiento de la política en Guatemala*. Cicig. https://www.cicig.org/uploads/documents/2015/informe_financiamiento_politicagt.pdf
- Comisión de Acompañamiento del Pacto Fiscal. (2000, 25 de mayo). *Pacto fiscal para un futuro con paz y desarrollo*. CAPF.
- Consejo Económico y Social de Guatemala. (2020, enero). *Hacienda pública, línea base para retomar el pacto fiscal*. CESG. <https://ces.gob.gt/wp-content/uploads/2020/02/Hacienda-Pu%CC%81blica-Ruta-para-Retomar-el-Pacto-Fiscal.-2020.pdf>
- Contreras, G., Ramírez, G. y Gramajo, J. (2016, 12 de agosto). Sectores no creen en la propuesta fiscal. *Prensa Libre*. <https://www.prensalibre.com/guatemala/politica/sectores-no-creen-en-la-propuesta-fiscal/>
- Del Cid de Bonilla, M.A. (2020, 2 de septiembre). *Guatemala: propuesta para retomar el pacto fiscal integral*. Presentación de resultados del informe de consultoría realizada para el Idies, en la sesión No. 20 del Consejo Económico y Social de Guatemala.
- Dosal, P. J. (1987). *Dependency, revolution, and industrial development in Guatemala, 1821-1896* [Tesis doctoral. Tulane University].
- Dosal, P. J. (2017). *Las élites industriales en Guatemala: una historia de su ascenso, 1871-1994* (2ª ed.). Piedra Santa.
- Espina, C. (2016, 25 de agosto). Presidente pide al Congreso que le devuelvan la iniciativa de reforma tributaria. *El Periódico*. <https://elperiodico.com.gt/nacionales/2016/08/25/presidente-pide-al-congreso-que-le-devuelvan-la-iniciativa-de-reforma-tributaria/>
- Fuentes, J.A. (2016, 5 de junio). Así se captura el estado en el capitalismo jerárquico. *Plaza Pública*. <https://www.plazapublica.com.gt/content/asi-se-captura-el-estado-en-el-capitalismo-jerarquico>
- Fuentes, J. A. y Cabrera, M. (2006). Pacto fiscal en Guatemala: lecciones de una negociación. *Revista de la Cepal* 88, 153-166.
- González, A. C. (2019, marzo). Vías para fortalecer los ingresos tributarios: Análisis del gasto tributario y propuestas complementarias. *Investigación y consultoría económica*, 17. http://asies.org.gt/pdf/vias_para_fortalecer_los_ingresos_tributarios.pdf
- Guatemala. Ministerio de Finanzas Públicas. (s.f.). *Ingresos tributarios de la administración central, 1999-2018*. <https://www.minfin.gob.gt/images/archivos/estadisticas/doc104.pdf>
- Guatemala. Ministerio de Finanzas Públicas. (s.f.). *Situación financiera de la administración central, 2001-2021*. <https://www.minfin.gob.gt/images/daf/documentos/doc1.pdf>
- Guatemala. Ministerio de Finanzas Públicas (2013, enero). *Análisis de coyuntura sobre la actualización tributaria*. https://www.minfin.gob.gt/images/archivos/estadisticas/estudios_fiscales/analisis_coyuntura_290113.pdf
- Guatemala. Ministerio de Finanzas Públicas (2016, 11 de agosto). *Comunicado 79: Ejecutivo presenta iniciativa de ley para la recuperación de la capacidad fiscal*. <https://www.minfin.gob.gt/index.php/comunicados/comunicados-2016/3130-79-ejecutivo-presenta-iniciativa-de-ley-para-la-recuperacion-de-la-capacidad-fiscal>

- Guatemala. Ministerio de Finanzas Públicas. (2021, febrero). *Informe de desempeño de la política fiscal 2020*. https://www.minfin.gob.gt/images/archivos/estadisticas2/estudios_fiscales/desemp2020_170221.pdf
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2005, 1 de noviembre). Diez claves para un pacto fiscal: experiencias de negociación fiscal en Guatemala y otros países. *Boletín de Estudios Fiscales*, 1. <https://icefi.org/publicaciones/boletin-de-estudios-fiscales-no1-diez-claves-para-un-pacto-fiscal>
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2012). *La política fiscal de Centroamérica en tiempos de crisis* (2ª ed.). Icefi.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2013, 2 de diciembre). *Guatemala: Icefi advierte sobre las consecuencias fiscales de las últimas acciones legislativas de 2013*. <https://mail.icefi.org/comunicados/guatemala-icefi-advierte-sobre-las-consecuencias-fiscales-de-las-ultimas-acciones>
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2019). *Política fiscal: expresión del poder de las élites centroamericanas*. Icefi. https://mail.icefi.org/sites/default/files/politica_fiscal_expresion_del_poder_de_las_elites_centroamericanas.pdf
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2020, enero). *La necesidad de una reforma fiscal integral en Guatemala: Hallazgos y recomendaciones a partir del contexto económico, financiero, social y político que afronta el nuevo gobierno. Nota de Coyuntura 01-2020*. https://www.icefi.org/sites/default/files/icefi_-_la_necesidad_de_una_reforma_fiscal_en_guatemala.pdf
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2020a, abril). Guatemala: crecimiento modesto con tensiones sociales. En *Perfiles macrofiscales de Centroamérica*, 7(13), 90-101. https://mail.icefi.org/sites/default/files/perfiles_macrofiscales_de_centroamerica_-_13.pdf
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2021). *Agenda fiscal centroamericana 2021-2030. La realidad de Centroamérica: un diagnóstico comprehensivo*. Icefi. https://mail.icefi.org/sites/default/files/afca_icefi_2021_-_volumen_i.pdf
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2021a, marzo). *Guatemala. Perfiles macrofiscales de Centroamérica*, 8(14), 5-27. <https://mail.icefi.org/publicaciones/perfiles-macrofiscales-de-centroamerica-14-guatemala>
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2021b, noviembre). *Guatemala: Elementos de análisis y propuesta para fortalecer el proyecto de presupuesto general de ingresos y egresos del Estado para el ejercicio fiscal 2022*. Icefi. https://mail.icefi.org/sites/default/files/ddf_-_guatemala_-_analisis_y_propuesta_para_fortalecer_el_proyecto_de_presupuesto_de_2022.pdf
- Instituto de Problemas Nacionales. (2016, agosto). *Análisis de coyuntura: La reforma tributaria fallida*. <http://ipn.usac.edu.gt/wp-content/uploads/2016/08/La-reforma-tributaria.pdf>
- Jessop, B. (2016). *The State: Past, present, future*. Polity Press.
- López, K. (2016, 12 de agosto). Reforma fiscal es insuficiente para reducir la brecha social. *La Hora*. <https://lahora.gt/nacionales/wpcomvip/2016/08/12/reforma-fiscal-insuficiente-reducir-brecha-social/>

- López, K. (2019, 26 de septiembre). El Congreso le dio un golpe bajo a los que sí pagan impuestos. *Nómada*. <https://nomada.gt/pais/entender-la-politica/el-congreso-le-dio-un-golpe-bajo-a-los-que-si-pagan-sus-impuestos/>
- Marti, W. J. (1994). *The private sector, the state and economic development: The Guatemalan experience* [Tesis doctoral, The University of Texas at Austin].
- Martin, I. W. y Prasad, M. (2014). Taxes and fiscal sociology. *Annual Review of Sociology*, 40, 331-345.
- Martin, I. W.; Mehrotra, A. K. y Prasad, M. (2009). The thunder of history: The origins and development of the new fiscal sociology. En I. W. Martin, A. J. Mehrotra y M. Prasad (Eds.). *The new fiscal sociology: taxation in comparative and historical perspective* (pp. 1-27). Cambridge University Press.
- Maúl, H. (2016, 9 de febrero). *Finanzas públicas y pacto fiscal*. <https://cien.org.gt/index.php/finanzas-publicas-y-pacto-fiscal/>
- Menkos, J. (2013, diciembre). *Reformas tributarias en Guatemala, 2009-2012*. Cepal. https://www.cepal.org/ofilac/documentos/Doc_16.2_Guatemala.pdf
- Menkos, J. (2016, septiembre). Guatemala y las barreras para una reforma tributaria. *Nueva Sociedad*. <https://nuso.org/articulo/guatemala-y-las-barreras-para-una-reforma-tributaria/>
- Ministerio de Finanzas Públicas (2021). Guatemala Ingresos tributarios. <https://www.minfin.gob.gt/images/daf/documentos/doc108.pdf>
- Montenegro, H. y Pérez Marroquín, C. (2021, 18 de noviembre). Presupuesto 2022: Congreso le suma casi Q300 millones al monto del dictamen. *Prensa Libre*. <https://www.prensalibre.com/guatemala/politica/congreso-avanza-en-aprobacion-de-presupuesto-2022-con-alcaldes-y-cercos-policiales-de-fondo-breaking/>
- Moore, M. (2004). Revenues, state formation, and the quality of governance in developing countries. *International Political Science Review*, 25(3), 297-319.
- Narciso Chúa, J. J. (2019, julio). Factores que inciden en la tributación. *Reflexiones económicas*, 2.
- Novales, H. (2014). *Partidos políticos guatemaltecos: financiamiento e institucionalidad*. *Asíes*. <http://asies.org.gt/pdf/partidos-politicos-guatemaltecos-financiamiento-e-institucionalidad--resumen-ejecutivo-.pdf>
- OECD et al. (2021). *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2021*. OECD Publishing. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/revenue-statistics-in-latin-america-and-the-caribbean-2021_96ce5287-en-es
- Palacios, C. (2016, 22 de agosto). Montúfar Rodríguez: Reforma tributaria hará más daño que beneficio. *La Hora*. <https://lahora.gt/nacionales/wpcomvip/2016/08/22/montufar-rodriguez-reforma-tributaria-hara-mas-dano-beneficio/>
- Pape Yalibat, E. (2013). *Tributación y desigualdad social en Guatemala*. [Tesis doctoral, Universidad Galileo]
- Paiz, S. (2021, 10 de junio). Madame Vice President Harris. *El Periódico*. <https://elperiodico.com.gt/opinion/opiniones-de-hoy/2021/06/03/madame-vice-president-harris/>
- Palencia Prado, M. (2002). *El Estado para el capital: la arena fiscal, manzana de la discordia entre el empresariado y el poder público*. Flacso.
- Quiñonez, F. (2016, 26 de agosto). Presidente retira polémica iniciativa de reforma fiscal. *El Siglo*. <https://elsiglo.com.gt/2016/08/26/presidente-retira-polemica-iniciativa-de-reforma-fiscal/?cn-reloaded=1>
- Ramos, S. (2016, 22 de agosto). Reforma fiscal sin llegar a Comisión. *La Hora*. https://issuu.com/lahoragt/docs/la_hora_22-08-2016

- Redacción La Hora. (2016, 20 de agosto). A pesar de romper su promesa, Morales se limitó a subir tasas y no se atrevió a una reforma fiscal. *La Hora*. <https://lahora.gt/nacionales/wpcomvip/2016/08/20/pesar-romper-promesa-morales-se-limito-subir-tasas-no-se-atrevio-una-reforma-fiscal>
- Rodríguez Pellecer, M. (2016, 16 de agosto). Esto es lo peor (y lo mejor) de la reforma fiscal. *Nómada*. <https://nomada.gt/pais/esto-es-lo-peor-y-lo-mejor-de-la-reforma-fiscal/>
- Sanabria Arias, J. C. (2017). Desempeño del sistema político en el proceso electoral 2015: estudio del sistema de partidos políticos. En *Un modelo en transición: desafíos al régimen político electoral*. (pp. 109-183). Instituto Nacional Demócrata para Asuntos Internacionales.
- Schneider, A. (2012). *State-building and tax regimes in Central America*. Cambridge University Press.
- Schneider, A. y González, L. (2009, junio). Guatemala's crisis state: Actors, institutions, and processes of inhibited revenue.
- Superintendencia de Administración Tributaria. (2009). *Historia de la tributación en Guatemala, desde los mayas hasta la actualidad*. Superintendencia de Administración Tributaria.
- Superintendencia de Administración Tributaria (2017). *El abc de los impuestos*. Superintendencia de Administración Tributaria. Departamento de Cultura Tributaria y Capacitación al Contribuyente.
- Superintendencia de Administración Tributaria. (2018). *Principales impuestos en Guatemala*. <https://portal.sat.gob.gt/portal/preguntas-frecuentes/principales-impuestos-guatemala/>
- United Nations Development Programme. (2020). *Human Development Report 2020. The next Frontier: Human Development and the Anthropocene*. UNDP. <https://hdr.undp.org/content/human-development-report-2020>
- Valdez, J. F. y Palencia, M. (1998). *Los dominios del poder: la encrucijada tributaria*. Flacso.
- Williamson, J. (1993). Democracy and the 'Washington Consensus.' *World Development*, 21(8), 1329-1336.

ANEXOS

Tabla 4

Impuestos administrados por la Superintendencia de Administración Tributaria

Impuesto	Normado por	Tasas y rubros	Destino específico	Información adicional
Al valor agregado	Decreto 27-92 y sus reformas. Modificaciones recientes: 04-2012 y 10-2012.	Tasa general: 12% del valor de cada producto o servicio, incluido en el precio. En compra de vehículos y viviendas aplican otras tasas. Pequeño contribuyente: 5% sobre los ingresos brutos totales facturados por la venta o prestación de servicios de cada mes.	1,5%: Municipalidades. 1%: Programas de infraestructura a cargo de Codede. 1%: Fondos para la paz, mientras existan. 0,5%: Programas y proyectos de seguridad alimentaria de la población pobre: MCH, programas preescolares y escolares. 0,5%: Programas y proyectos de educación primaria y técnica. 0,5%: Programas y proyectos de seguridad ciudadana y de derechos humanos. 7,0%: Financiamiento del presupuesto general de la nación.	
Sobre la renta	Decreto 26-92 y sus reformas. Modificaciones más recientes: 04-2012 y 10-2012.	Se genera cada vez que se perciben ganancias en el territorio nacional (actividades lucrativas, trabajo, capital y ganancias de capital). La tarifa de pago depende del régimen.	Financiamiento del presupuesto de ingresos y gastos del Estado (ministerios, secretarías y otras dependencias del Estado).	
Específico a la primera matrícula de vehículos terrestres (Iprima)	Decreto 10-2012.	Se genera con la primera inscripción en el registro fiscal de los vehículos automotores terrestres nacionalizados, ensamblados o producidos en Guatemala. Aplican diferentes tasas (tabla de valores imposables).	No tiene destino específico. Fondo común del Estado.	

Impuesto	Normado por	Tasas y rubros	Destino específico	Información adicional
Sobre circulación de vehículos	Decreto 70-94. Modificado por 10-2012.	Vehículos particulares terrestres: Base imponible según el valor y la antigüedad del vehículo (entre el 2% para vehículos del año en curso y el 0,2% para aquellos de más de nueve años). El impuesto no puede ser menor a Q 220. Pago anual.	Vehículos terrestres particulares: 50% a las municipalidades del país, para el mantenimiento, mejora y construcción de infraestructura vial. 40%: Fondo común del Estado. 10%: Departamento de Tránsito de la Policía.	
Sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas	Decreto 21-2004.	Tiene como base el precio de venta al consumidor final, sugerido por el fabricante o el importador. Diferentes tarifas, según la bebida (entre el 6% y el 7,5%).	Se destina un mínimo del 15% para programas de salud sexual y reproductiva, planificación familiar y alcoholismo (MSPAS). Este porcentaje no es transferible.	
Al tabaco y sus productos	Decreto 61-77.	Lo pagan fabricantes e importadores. Los cigarrillos producidos a máquina pagan un impuesto no menor al 75% del precio sugerido al público, una vez se ha deducido el IVA y el impuesto específico de dicha ley.	Presupuesto del sector salud.	
A la distribución de petróleo crudo y combustibles derivados del petróleo	Decreto 38-92.	Surge en el momento del despacho de los productos (gasolina superior, regular y de aviación; diésel y gas oil; kerosina, kerosina para motores de reacción, nafta, gas licuado. Exento: combustible utilizado para la generación de electricidad y gas licuado para uso doméstico. Rango: Q4.70 – Q0.60.	Impuesto que grava las gasolinas superior y regular: 10 centavos por galón a la Municipalidad de Guatemala. Resto de municipios: 20 centavos por galón a las demás municipalidades. Destino: servicios de transporte e infraestructura vial. Impuesto que grava la gasolina superior, regular y diésel: Q1.00 como fondo privativo para infraestructura vial.	

Impuesto	Normado por	Tasas y rubros	Destino específico	Información adicional
Específico a la distribución de cemento	Decreto 79-2000.	Q1.50 por cada bolsa de 42.5 kilogramos, o su equivalente cuando se vende a granel o en bolsas de diferente peso.	Financiamiento de programas de vivienda popular.	
Único sobre inmuebles	Decreto 15-98.	Contribución que los dueños de inmuebles dan al Estado. El pago depende del valor del inmueble. Aplican diferentes tasas.	La mayor parte de lo recaudado tiene como destino las municipalidades. La mayoría de las comunas lo recauda y administra. Si el Minfin aún lo cobra, de lo recaudado al 6 o 9 por millar, el 25% se destina al Estado y el restante a la municipalidad en la que se encuentra el inmueble. 70% a inversión en servicios básicos y de infraestructura; y un máximo del 30% para gastos de funcionamiento.	
De salida del país	Decreto 1701 y sus reformas (Ley orgánica del Inguat).		32% del impuesto de salida por vía aérea se invierte en programas de alfabetización del Mineduc. 33%: Inguat 27%: Dirección de Aeronáutica Civil 4%: Ministerio de Cultura y Deportes. 10%: Conap.	La recaudación está a cargo de las empresas de aviación o marítimas.
A la ocupación hotelera	Decreto 1701 y sus reformas.	Todas las empresas que brindan servicio de hospedajes están afectas a un pago del 10% sobre el precio que el Inguat sugiere por habitación.	Se destina a promoción turística y a la inversión en infraestructura de los lugares turísticos.	Administrado por el Inguat.

Fuente: elaboración propia basada en: SAT. (2017). *El ABC de los impuestos*. SAT. Departamento de Cultura Tributaria y Capacitación al Contribuyente.