

**Recaudación tributaria: comportamiento reciente y
obstáculos que frenan su crecimiento¹
Año 2014**

**1. Evolución económica y proyecciones de recaudación tributaria
para el año 2014.**

En su informe sobre la Evaluación de la política monetaria, cambiaria y crediticia 2013 y perspectivas económicas 2014, el Banco de Guatemala (BANGUAT), estimó que el Producto Interno Bruto real tendría durante el presente año un crecimiento que oscilaría entre 3.3 y 3.9%, impulsado por la recuperación de la actividad económica mundial. Entre otras estimaciones, el BANGUAT también indicó que el valor FOB de las exportaciones aumentaría entre 5.2 y 5.7% como consecuencia del crecimiento económico paulatino de nuestros principales socios comerciales, y que el valor de las importaciones crecería entre 5.4 y 7.7% debido al aumento esperado de las inversiones y el consumo interno. Por su parte, el porcentaje de inflación fue estimado en 4.0% anual +/- un punto porcentual.

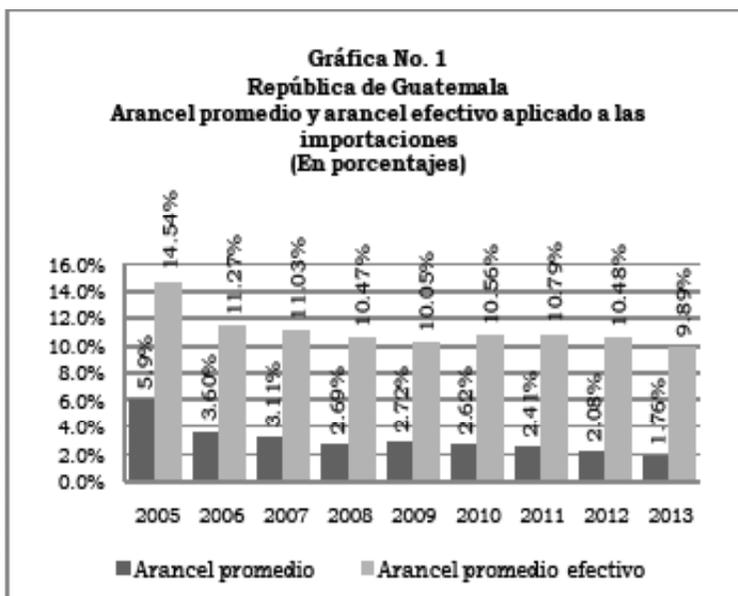
Con esos indicadores (considerando escenario de crecimiento bajo), otros relacionados con la tendencia de la recaudación tributaria y los resultados esperados de la última reforma fiscal, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), estableció la meta de recaudación tributaria bruta para el año 2014 en Q. 52,849.5 millones y la meta de recaudación tributaria neta (después de la devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado

¹ Mara Luz Polanco Sagastume, economista, investigadora del Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales (IIES).

-IVA- a los exportadores) en Q. 51,500.7 millones, suficientes para financiar el 75.2% del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado vigente que asciende actualmente a Q. 68,485.4.

De acuerdo con el Convenio para el cumplimiento de las metas de recaudación tributaria 2014 entre el Organismo Ejecutivo y la SAT, suscrito el 13 de enero del presente año, la programación de ingresos tributarios provenientes de los impuestos que gravan la actividad económica, teniendo en cuenta el escenario de crecimiento más bajo, contemplaba que se recaudarían de manera natural unos Q. 32,805.6 millones en términos brutos. Considerando también un escenario de crecimiento bajo, así como el proceso de desgravación arancelaria, se estimó que el crecimiento natural de la recaudación por la actividad comercial de Guatemala con el exterior ascendería a Q. 15,954.3 millones, más Q. 264.0 millones provenientes de mejoras administrativas en esta área que darían como resultado una recaudación bruta total de Q. 16,218.3 millones por ese concepto.

Por su parte, la recaudación de impuestos en términos brutos considerando las últimas reformas a la legislación tributaria se estimó en Q. 2,637.6 millones. En este sentido el Convenio expresa que dicha recaudación depende de cómo se comporten los contribuyentes respecto a la reforma, así como del impacto de los recursos de



Fuente: Elaboración propia con base en datos publicados por la SAT en <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/esat/47-estadisticas-tributarias/336-indicadores-tributarios.html> Guatemala, agosto de 2014.

inconstitucionalidad planteada en el ANEXO DE CUADROS la misma. En general, considerando esas dificultades, la SAT espera recaudar en 2014 unos Q. 36,631.2 millones por concepto de ingresos internos en términos brutos.

Las proyecciones de la SAT y del Ministerio de Finanzas Públicas sobre la recaudación por tipo de impuesto reflejan asimismo la tendencia histórica reciente de la estructura tributaria del país. Entre los impuestos al comercio exterior sobresale la contribución del IVA a las importaciones con una participación de 23.4% en el total de la recaudación y un aumento del 4.1% en 2014 (Ver Cuadro No. 1 en Anexo de Cuadros). También se observa una contracción de 0.5% por derechos arancelarios, afectados por el proceso de desgravación arancelaria acordado en los tratados de libre comercio. De acuerdo con los registros de la SAT el arancel promedio efectivo² aplicado a las importaciones cayó de 14.54% en 2005 a 9.89% en 2013, y continuará con esa tendencia (Ver Gráfica No. 1). Entre los impuestos internos sobresale también el Impuesto sobre la Renta (ISR), cuya participación en la recaudación total de 2014 se estima en 30.9% considerando un crecimiento de 30.4%, como resultado de la reforma que entró en vigencia este año. Otro impuesto interno importante por su contribución a la recaudación, es el IVA doméstico, que se espera contribuya este año con el 21.1% de la recaudación y tenga un crecimiento 9.5%. Adicionalmente, impuestos como el de Circulación de Vehículos (ISCV) y Sobre Timbres Fiscales se reducirán este año 32.3 y 16.5% respectivamente, debido a que en 2013 el Congreso de la República tomó la decisión de reducir en un 50.0% el ISCV, revirtiendo la reforma contenida en la Ley de Actualización Tributaria que elevaba sustancialmente las tarifas del mismo. La reducción contemplada por la SAT en el caso del Impuesto Sobre Timbres Fiscales estaría relacionada en cambio con la disposición de excluir la distribución de dividendos del pago de este tributo que este año empezó a ser gravada por el ISR.

2. Año 2014: Evolución de recaudación tributaria y sus dificultades.

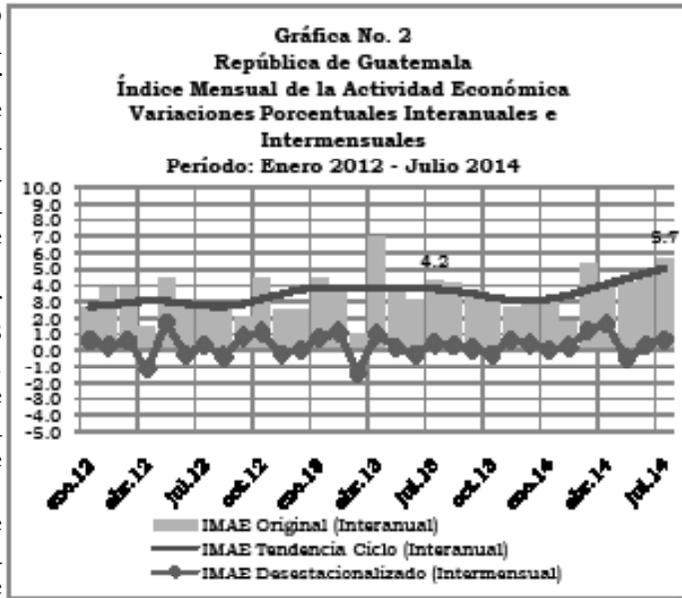
2.1 Crece la economía y la recaudación, pero no se alcanzan las metas estimadas por la SAT.

Las metas de recaudación tributaria establecidas por la SAT para el año 2014, se sustentan principalmente en las estimaciones de la evolución económica realizada por el BANGUAT, en la Reforma Tributaria de 2012 y sus

² El arancel promedio efectivo es el resultado de dividir el total de la recaudación por derechos arancelarios sobre las importaciones entre el valor CIF de las importaciones con tasa arancelaria mayor multiplicando el resultado por 100.

modificaciones y en las decisiones administrativas tomadas por la misma para mejorar el control sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

De acuerdo con la información estadística generada por el BANGUAT durante el primer semestre del año 2014, la actividad económica nacional ha evolucionado dentro de los márgenes previstos. Durante el primer trimestre del año, el PIB real creció un 3.4%, proporción que fue mayor en un 0.4% a la que registró en ese período el año anterior. Asimismo el Índice de la Actividad Económica (IMAE), mostró entre enero y julio de 2014



Fuente: Banco de Guatemala.

un crecimiento de 5.7%, mostrando mayor dinamismo que en 2013, cuando se incrementó un 4.2% en el mismo período. En contraste con el año 2013 el IMAE muestra una clara tendencia de crecimiento a partir de enero de 2014.

Por su parte el comercio exterior ha mostrado un crecimiento moderado. El crecimiento de las exportaciones presentó más dinamismo que el año anterior, pues entre enero y julio de 2014 el valor FOB de las mismas creció un 5.5%, muy superior al 1.6% registrado en 2013 durante ese período (Ver Cuadro No. 1). En cambio, el valor CIF de las importaciones creció 3.5% en los primeros siete meses del año 2014, menos que el crecimiento observado en ese período durante los años 2012 y 2013, que ascendió a 3.7%, lo que implica que la meta de crecimiento de las importaciones del presente año estimada en un rango de entre 5.4 y 7.7% posiblemente no se alcance,

ya que con esos indicadores al finalizar el año pasado, el valor CIF de las importaciones respecto al 2012 solo creció un 3.1% (Ver Cuadro No. 2). Sin embargo, este comportamiento no se debió a una reducción de los volúmenes importados que aumentaron un 10.0% en los primeros siete meses del año, sino a la reducción del precio medio de dichos productos en un 5.9%³.

Este comportamiento de las variables macroeconómicas consideradas en la proyección de los recursos tributarios haría pensar que hubo condiciones para alcanzar las metas tributarias, pero también algunas dificultades. Por un lado el crecimiento, aunque moderado de la economía, está dentro del rango porcentual considerado por el BANGUAT (retomado por la SAT) y esto se vería reflejado en el mayor dinamismo que tuvo el crecimiento de los productos exportados y por tanto en la recaudación de aquellos impuestos que más contribuyen a la recaudación como el ISR o el IVA doméstico. Por otra parte, el lento crecimiento del valor CIF de las importaciones, hace suponer que hay y habrán dificultades en la recaudación del IVA sobre las importaciones.

Cuadro No. 1
República de Guatemala
Exportaciones FOB
Comercio general
Período: 2012 - 2014
-En millones de US dólares-

MES	Exportaciones			Variaciones relativas 2013/2012		Variaciones relativas 2014/2013	
	2012	2013	2014	Interanual	Acumulada*	Interanual	Acumulada*
Total anual	9,978.7	10,028.2	6,439.8		0.5		
Acumulado a julio	5,999.3	6,096.2	6,439.8		1.6		5.5
Enero	744.9	838.9	837.7	11.8	11.8	1.1	1.1
Febrero	860.1	795.9	807.7	(7.5)	1.3	1.5	1.8
Marzo	1088.5	982.1	1088.3	(5.0)	(1.2)	5.7	3.0
Abril	875.3	888.9	944.2	1.6	(0.5)	6.2	3.8
Mayo	871.4	965.8	952.1	10.8	1.7	(1.4)	2.7
Junio	881.4	808.0	895.3	(2.8)	1.0	10.8	3.9
Julio	788.5	837.8	954.6	5.7	1.6	15.8	5.5
Agosto	879.9	804.8	0.0	(2.1)	1.0		
Septiembre	785.3	781.9	0.0	(6.8)	0.3		
Octubre	782.4	787.1	0.0	4.7	0.6		
Noviembre	808.8	808.0	0.0	(0.7)	0.5		
Diciembre	838.6	825.7	0.0	0.8	0.5		

*/ Se refiere a las variaciones de los cifras acumuladas a cada mes del año respectivo.
Fuente: Banco de Guatemala con Declaraciones de mercancías y formularios estadísticos únicos correspondientes de exportación.

3 Ver Valor, volumen y precio medio de las importaciones, clasificación COUDE del comercio general a julio de cada año en: <http://www.banguat.gob.gt/inc/ver.asp?id=/estaeco/ceie/CG/2014/ceie04.htm>

Cuadro No. 3
Legislación de Guatemala
Comparación de los Impuestos a 2014
Compara 2014
Proyecto 2014-2014
En millones de US dólares

Mes	Impuestos		Tratamiento relativo		Tratamiento relativo	
	2014	2014	2014/2013	2014/2013	2014/2013	2014/2013
Total anual	14,374.4	17,388.4	120.97%	120.97%	120.97%	120.97%
Impuestos a	9,300.8	10,370.8	111.51%	111.51%	111.51%	111.51%
enero	1,242.5	1,447.5	116.53%	116.53%	116.53%	116.53%
febrero	1,311.5	1,337.8	101.94%	101.94%	101.94%	101.94%
marzo	1,475.4	1,241.5	84.19%	84.19%	84.19%	84.19%
abril	1,333.3	1,515.1	113.64%	113.64%	113.64%	113.64%
mayo	1,294.3	1,251.3	96.68%	96.68%	96.68%	96.68%
junio	1,455.8	1,324.4	91.01%	91.01%	91.01%	91.01%
julio	1,401.5	1,414.8	100.95%	100.95%	100.95%	100.95%
agosto	1,281.7	1,287.9	100.46%	100.46%	100.46%	100.46%
septiembre	1,281.4	1,478.8	115.39%	115.39%	115.39%	115.39%
octubre	1,281.7	1,284.8	99.83%	99.83%	99.83%	99.83%
noviembre	1,481.3	1,448.5	97.80%	97.80%	97.80%	97.80%
diciembre	1,455.5	1,281.8	88.10%	88.10%	88.10%	88.10%

El total de los impuestos de los otros impuestos a este año del año respectivo. Fuente: Información propia con base en datos procesados por el BAJA con Declaraciones de Impuesto y formularios relacionados a los contribuyentes de Impuesto a.

Desde marzo del presente año, la SAT tuvo dificultades para cumplir con las metas de recaudación mensuales programadas, de tal modo que a julio la diferencia entre las metas de recaudación acumulada y la recaudación total ascendió a Q. 1,067.15 millones, lo cual indicaría que la meta de recaudación estimada para el año 2014 no se alcanzará, especialmente si se considera que en los dos años anteriores la SAT no ha logrado cumplir con la misma. En el año 2012 hicieron falta Q. 800.0 mil para llegar a la meta y en 2013 Q. 2,800.0 millones (Ver Cuadro No. 3).

Cuadro No. 3
República de Guatemala
Metas y recaudación tributaria
trimestral 2007 - 2013
En miles de millones de quetzales

Año	Meta	Recaudación	Diferencia
2007	28.8	31.5	2.7
2008	28.0	33.4	5.4
2009	28.5	31.8	3.3
2010	28.5	34.8	6.3
2011	28.8	40.8	12.0
2012	43.4	42.8	-0.6
2013	49.1	46.8	-2.3

Fuente: Información propia con base en información publicada por el Instituto de Estudios Fiscales (IEF).

Sin embargo, la evolución de la recaudación por tipo de impuesto al mes de julio respecto a la recaudación estimada para fin de año se ha dado de tal modo que los porcentajes menores corresponden al ISR, cuyo monto representó el 52.8% de ésta (Ver Cuadro No. 3A en Anexo de Cuadros), aún cuando en marzo se completó el proceso de implementación de la reforma contenida en el Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, y se esperaba un mayor dinamismo en el crecimiento de la recaudación de este tributo. Al respecto, Omar Franco, intendente de Recaudación, expresó que este comportamiento se debe a que la mayoría de contribuyentes optaron por hacer pagos parciales, lo cual les daría un margen de maniobra mayor para manejar sus costos y gastos y pagar menos impuestos.⁴ Las modificaciones al ISR incluyen dos procedimientos para efectuar los pagos trimestrales del mismo. Uno de ellos consiste en hacer cierres contables parciales trimestrales para determinar la renta imponible y aplicar la tarifa correspondiente (la cual bajó de 31% en 2013 a 28.0% en 2014). En el otro caso, el pago trimestral se determina “sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo, excluidas las rentas exentas. En

4 Siglo XXI, Baja en ISR aumenta la brecha fiscal hasta julio. Guatemala, 13 de agosto de 2014. Edición electrónica en: <http://m.s21.com.gt/pulso/2014/08/13/baja-isr-aumenta-brecha-fiscal-hasta-julio>

este último caso, el porcentaje de la renta imponible estimada se incrementó de 5 a 8.0%, lo que implicaba aumentar el pago trimestral del impuesto en un 60.0%, con el inconveniente de que la nueva ley ya no contempla, como lo hacía la anterior, un procedimiento automático de acreditamiento de los pagos en exceso que resultarán de ese cálculo, obligando a los contribuyentes a acogerse a otras disposiciones, solicitando a la SAT se les acredite el mismo y esperando por meses la respuesta correspondiente con sus consecuencias sobre la disposición de efectivo de las empresas. Lo cual puede explicar porqué las empresas decidieron aplicar la modalidad de cierres contables parciales.

Un comportamiento que es importante resaltar sobre la recaudación del ISR en los primeros siete meses del año es que ésta creció un 9.0% con relación a lo recaudado entre enero y julio de 2013, mucho menos que el crecimiento de los ingresos tributarios recaudados en ese lapso entre 2012 y 2013 equivalente al 23.8%, debido al inicio en ese período de la implementación de la reforma tributaria (ver Cuadros No. 3A y 3B en Anexo de Cuadros). La recaudación del ISR ahora, un año más tarde, registra también otro comportamiento derivado de la reforma relacionado con las modificaciones que a partir de 2014 se dieron en las tasas de impuesto y la eliminación de deducciones de las rentas pagadas por los trabajadores en relación de dependencia, así como de quienes prestan servicios profesionales, de tal modo que entre enero y julio de 2013 y 2014 se registró un crecimiento de 42.1% en la recaudación del ISR pagado por personas individuales, en tanto que el crecimiento del impuesto sobre la renta de las personas jurídicas en ese período fue de 9.0%, después de haberse incrementado un 33.7% entre 2012 y 2013, impulsada también la aplicación de Ley de Actualización Tributaria y La Ley Antievasión II.⁵

Entre los impuestos directos, el Impuesto de Solidaridad (junto a los remanentes del Impuesto a Empresas Mercantiles y Agropecuarias (IEMA), el Impuesto de Solidaridad Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de

⁵ Las tasas del impuesto pagado por quienes reciben rentas del trabajo (asalariados) pasaron de 15%, 20%, 25% y 31% aplicadas a distintos rangos de ingresos a 5% y 7% aplicadas sólo a dos rangos de ingreso, a la vez que se eliminaron una serie de deducciones que generaban crédito fiscal como la deducción del impuesto al valor agregado pagado por el total de gastos generados por las personas en relación de dependencia durante el período fiscal. Esa reforma implicaba de hecho la ampliación del número de contribuyentes asalariados de 2.6% a 10.0% del total de los asalariados (ver presentación del MINFIN, Ley de Actualización Tributaria, Edición electrónica en: http://www.minfin.gob.gt/archivos/despacho/datos_relevantes.pdf También se incrementó de 5 a 7% la tasa de ISR pagada por los contribuyentes que prestan servicios profesionales.

Paz (IETAAP) y el Impuesto de Solidaridad, Extraordinario y Temporal), mostró en cambio un crecimiento más dinámico, alcanzando en julio el 75.4% de la meta establecida para el año 2014, lo que hace suponer que la recaudación por este concepto se aproximará o superará lo estimado, pues falta aún el pago correspondiente al tercer trimestre del año. Un comportamiento similar tuvo hasta julio la recaudación del Impuesto sobre el Patrimonio que alcanzó el 77.9% de la meta estimada para el año, mostrando un crecimiento de 39.7% en relación con el período enero julio de 2013 (Ver Cuadro No. 3B en Anexo de Cuadros).

En cuanto a los impuestos indirectos, se aprecia que en los primeros siete meses del año la recaudación por concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA), representó el 57.7% de la meta estimada para el año. Asimismo, la tasa de crecimiento de la recaudación entre enero y julio de 2014 e igual período de 2013 fue de 6.2%, debido principalmente al mayor dinamismo del IVA doméstico, cuya recaudación creció aproximadamente en ese lapso un 9.0%, en tanto que la recaudación del IVA a las importaciones lo hizo sólo en 4.2%. Se trata del mayor crecimiento de la recaudación del IVA doméstico desde 2012 cuando entró en vigencia el Decreto 4 – 2012, Ley Antievasión II que entre otras disposiciones que favorecen el control de la administración tributaria modificó el régimen de pequeño contribuyente, eliminando la posibilidad que tenían los proveedores de grandes empresas de inscribirse en el régimen con la finalidad de beneficiar al comprador de sus productos con el crédito fiscal de 12.0% cobrado sobre las facturas de aquellos, aún cuando los pequeños contribuyentes están sujetos a un débito fiscal de sólo 5.0%. La Ley Antievasión II estableció en cambio que quienes tienen facturas por compras a pequeños contribuyentes no tienen derecho a crédito fiscal y que las mismas servirán sólo para respaldar los gastos para la determinación del ISR. Claro, como ocurre con otros impuestos el crecimiento del IVA doméstico en los primeros siete meses del año 2014 respecto al mismo período del año anterior, es afectado también por el crecimiento de la actividad productiva y de la inflación que han mantenido un ritmo moderado. La inflación acumulada a julio ha crecido sólo un 2.22% menos que la que se registró en ese período en 2013 que fue de 3.19%. El lento crecimiento del IVA a las importaciones pudo haber sido influido por las variaciones en el precio relativo del quetzal respecto al dólar y los precios de algunos productos en el mercado internacional, pero no se descarta que existan problemas de subfacturación que pudieran influir en el cumplimiento de la meta de recaudación a fin de año.

Otro impuesto al comercio exterior, el de Derechos Arancelarios, muestra también un crecimiento moderado de 4.2% entre enero y julio de 2014, revirtiendo la caída de 25.0% que se registró durante ese período en 2013, y en general, la recaudación sobre el conjunto del comercio exterior ascendió a 4.1% en los primeros siete meses del año respecto al mismo período de 2013, confirmando una tendencia de crecimiento mayor que la registrada en 2013, cuando la recaudación por ese concepto se redujo en 2.0%. Sin embargo, la información estadística procesada por la SAT también muestra que en los últimos seis años hubo un ascenso y una caída de la recaudación por ese concepto. De 2009 a 2012 los ingresos tributarios por transacciones en el comercio exterior mostraron una tendencia creciente, pero entre 2012 y 2014 ese comportamiento se revirtió, fue negativo en 2013 y apenas muestra un crecimiento moderado en 2014 que no logra compensar el crecimiento económico e inflacionario (Ver Cuadro No. 2 en Anexo de Cuadros). Y si bien, hay un proceso de desgravación arancelaria, es evidente que como se ha reiterado recientemente en los medios de prensa, existen deficiencias administrativas que permiten el contrabando en las aduanas del país y que la intervención llevada a cabo recientemente por el gobierno de la república en cinco de las principales aduanas del país (Santo Tomás, Puerto Quetzal, Central, Tecún Umán y Pedro de Alvarado) tuvo escasos resultados. Aunque de enero a julio de 2014, la recaudación de los impuestos al comercio exterior se incrementó un 4.1% en relación con el mismo período del año anterior, superando el decrecimiento observado en ese lapso entre 2012 y 2013 (2.0%), los resultados fueron escasos y de acuerdo con las declaraciones de algunos empresarios los cobros ilegales en las aduanas intervenidas persistieron. Los altibajos pronunciados en evolución de la recaudación por aduana en los últimos años también pueden ser un indicador de ese comportamiento (Ver Cuadro No. 2 en Anexo de Cuadros).

Adicionalmente, crecieron en los primeros siete meses del año, respecto al mismo período del año 2013, los ingresos tributarios por distribución de bebidas (6.5%), de tabaco y sus productos (12,9%), sobre la primera matrícula (4.4%), sobre la distribución de petróleo crudo y sus derivados (3.0%), sobre transporte y comunicaciones (19.8%), y como fue previsto por la SAT cayó la recaudación del Impuesto sobre Circulación de Vehículos (34.4%), debido, como ya se mencionó la disposición del Congreso de la República de reducir en un 50.0% las tarifas establecidas en la Ley de Actualización para responder a la demanda de distintos tipos de contribuyentes, pero especialmente a la

solicitud realizada por la Gremial de Importadores de Vehículos Usados. Otro elemento que puede influir en la recaudación ISCV es la disposición de eliminar la obligación que tenían los contribuyentes de exhibir una calcomanía en el automóvil como comprobante de pago del impuesto, y sustituir esta modalidad por un sistema electrónico de control del pago, lo cual ahorra costos a la SAT pero puede ocasionar que algunos contribuyentes opten por retrasar o eludir el pago. Al mes de julio, cuando se venció el plazo para pagar sin multas el impuesto, la SAT recaudó por este concepto el 86.8% de la meta estimada para el año, una proporción escasamente inferior a la registrada en el mismo período del año anterior (89.0% respecto al total de la recaudación final). Ver Cuadro No. 3B en Anexo de Cuadros.

Por su parte, la recaudación que más se distancia de la meta estimada por la SAT, corresponde al rubro de Regalías e Hidrocarburos Compartibles, pues representa sólo el 40.8% de la misma, comportamiento que puede estar relacionado con una disminución de la producción petrolera resultado de problemas administrativos para la firma de contratos o con la manera cómo el Ministerio de Energía y Minas negocia los retrasos en los que incurren las empresas respecto al pago de regalías y la participación estatal en los contratos petroleros.

En conclusión, la recaudación tributaria durante el período de enero a julio de 2014 ha mostrado un crecimiento moderado asociado con el comportamiento de las actividades económicas, el comercio exterior, la inflación y las variaciones en el tipo de cambio, pero también con las dificultades que la SAT ha tenido para alcanzar las metas de recaudación mensuales y anuales que parecen estar relacionadas con errores en la estimación de las mismas, con las deficiencias que ésta tiene para llevar a cabo las acciones efectivas de control de los contribuyentes, así como con las acciones que los agentes económicos tomaron para reducir el impacto de la reforma fiscal sobre sus rentas.

2.2 Amnistías y nuevos privilegios socavan la reforma y equidad tributaria.

Fuera de las metas de recaudación para el año 2014 y de las responsabilidades de la Administración Tributaria, los impactos de la Ley de Actualización, fueron mermados luego de su entrada en vigencia en 2012 debido a las modificaciones que el Ejecutivo y el Congreso de la República

negociaron con distintas organizaciones del sector privado y los partidos políticos para frenar la avalancha de recursos de inconstitucionalidad que éstas interpusieron contra varias de sus disposiciones. En 2013 el Congreso de la República emitió el Decreto 1 – 2013, Ley de Regularización Tributaria, por medio del cual otorgó a los contribuyentes una condonación parcial de 10% sobre los impuestos que les correspondía pagar en los períodos impositivos anteriores al 1 de enero de 2012. Se incluían entre éstos todos los impuestos internos y externos administrados por la SAT con excepción del IVA, así como aquéllos que hubieran sido retenidos por el contribuyente antes de la fecha indicada. La disposición era aplicable a todos los contribuyentes que hicieran el trámite en los dos meses siguientes a la publicación del decreto, pero se estipulaba que la condonación sería de 5.0% en el tercer mes de vigencia del mismo⁶.

El Decreto 1 – 2013 establecía además la reducción en un 50.0% del impuesto determinado sobre la circulación de vehículos terrestres, lo que como hemos visto redujo considerablemente la recaudación.

Además, antes de terminar el año 2013, el 21 de diciembre, entró en vigencia el Decreto 19-2013 que entre otras disposiciones creó privilegios para los contribuyentes con actividades económicas en la rama de la construcción. Entre las disposiciones se pospuso para el 1 de enero de 2015 la entrada en vigencia de los artículos de la Ley de Actualización Tributaria contenidos en el Capítulo IV relativo a Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas⁷, que daba a la SAT la potestad de fiscalizar los precios de las transacciones realizadas entre personas individuales y jurídicas con residencia en Guatemala y en el extranjero con el objetivo de determinar si se trata de precios de mercado o precios que fueron alterados para dejar de pagar los impuestos que corresponden. La aplicación de los procedimientos contenidos en la normativa permitiría, por ejemplo, evitar que las ganancias de una empresa transnacional se trasladen a una casa matriz u otra subsidiaria fuera del país para reducir sus pagos por concepto de ISR.

⁶ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 1-2013, Ley de Regularización Tributaria. Artículo 2. Publicado en el Diario de Centroamérica, Pg. 29. Guatemala 24 de Junio de 2013.

⁷ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 19-2013, REFORMAS AL CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO NÚMERO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA Y SUS REFORMAS; A LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, DECRETO NÚMERO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA; Y, A LA LEY DEL IMPUESTO DE TIMBRES FISCALES Y PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS, DECRETO NÚMERO 37-92 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, Artículo 27, publicado en el Diario de Centroamérica, Pg. 57. Guatemala, 20 de diciembre de 2013.

Entre las modificaciones a la reforma tributaria contenidas en el Decreto 19-2013 que favorecen al sector construcción se encuentra la disposición de aumentar de 50.0 a 100.0% las deducciones por ISR correspondientes a los beneficios que las empresas otorgan a sus trabajadores como gastos por mantenimiento y funcionamiento de viviendas, escuelas clínicas, hospitales, servicios de asistencia médica, medicinas y servicios educativos gratuitos⁸.

Pero además, el Artículo 12 de ese decreto modificó el Artículo 35 A de la Ley de Actualización Tributaria, estableciendo que los desarrolladores de proyectos inmobiliarios de múltiples unidades que se constituyan en regímenes de copropiedad, condominios u otras formas similares pueden constituir entidades civiles o mercantiles, accionarias o no que presten servicios a los propietarios, tales como mantenimiento, agua o conservación de áreas comunes hasta por un monto equivalente al 30.0% de los ingresos totales de los proyectos inmobiliarios, lo cual implicaría que los desarrolladores de éstos al constituir entidades accionarias por ese monto dejarían de pagar el IVA, el IUSI, pues éstas se encuentran exentas del pago de los mismos.

Al respecto, el Superintendente de Administración Tributaria, Carlos Muñoz, declaró el 31 de diciembre de 2013 que las disposiciones contenidas en el Decreto 19-2013 representaban una disminución de los ingresos tributarios estimada en Q. 375.0 millones en 2014, pues la “contrarreforma”, como algunos le llamaron, generaría un efecto positivo sobre la recaudación de Q. 84.0 millones por concepto del pago de timbres sobre los ingresos provenientes de las constituciones accionarias de las empresas, pero generaría una disminución de la recaudación mucho mayor debido a: 1) Q. 205.0 millones de ISR que las empresas constructoras dejarían de pagar al deducir el 100.0% de los gastos que otorgan como beneficios a sus trabajadores; y 2) Q. 190.0 millones del IVA, Q. 17.0 millones del ISO y Q. 38.0 millones porque se dejaría de facturar el 30.0% de de los inmuebles⁹.

Como se ve, esta valoración de los efectos de la reforma a la Ley de Actualización no toma en cuenta lo que la SAT va a dejar de recaudar por la suspensión temporal de las Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas.

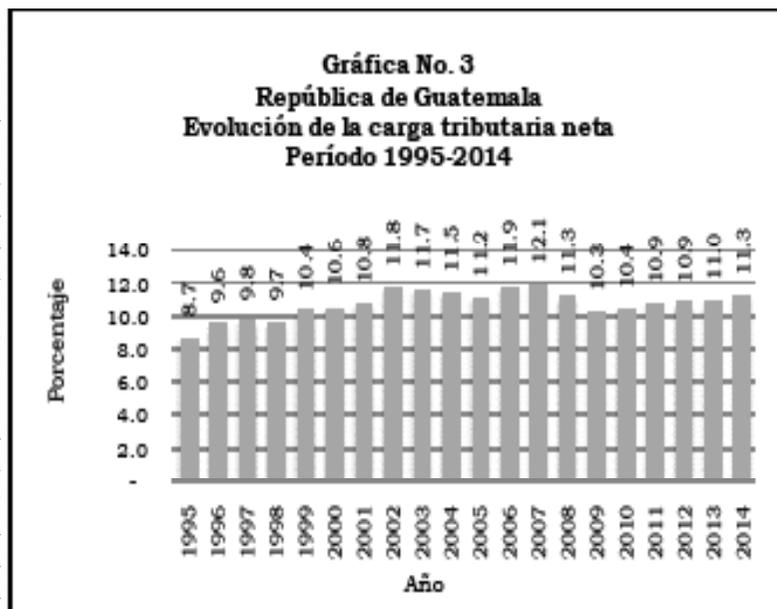
⁸ Ver Artículo 8.

⁹ Prensa Libre, Bajaré ingreso fiscal por nueva reforma. Guatemala, 31 de diciembre de 2013.

Aunque varias de las disposiciones del Decreto 19-2013 corrigieron los errores y eliminaron las dudas que dejaba la Ley de Actualización Tributaria, otras, riñen con el principio de equidad tributaria, puesto que constituyen un privilegio para las empresas que se dedican a la rama de la construcción que no tendrán otros sectores cuyo crecimiento económico se encuentra estancado. Privilegios como el otorgado al sector construcción abren también el paso a la corrupción y evasión fiscal y dificultan aún más la labor de la Administración Tributaria.

Estas modificaciones provocaron que la SAT redujera la meta de recaudación tributaria neta que se había programado en el proyecto de presupuesto del año 2014 de 52,106.1 millones a 51,500.7 lo cual por supuesto incidió en la estimación de la carga tributaria que al iniciar el año se redujo de 11.4 a 11.3%.

El retraso en la aprobación de la Ley de Actualización Tributaria y la Ley Antievasión II, así como sus modificaciones, han incidido en el estancamiento de la carga tributaria, que no logró recuperarse con la reforma, se ha mantenido durante los últimos tres años alrededor de 10.9% y es posible que se mantenga invariable durante el presente año si la SAT no logra recuperar la recaudación.



El dato del año 2014 corresponde a la carga tributaria estimada por la SAT.
Fuente: Elaboración propia con datos de la SAT.

Paradójicamente, las dificultades que ahora tiene el Gobierno de Partido Patriota, es el resultado de su oposición sistemática a una reforma tributaria durante el Gobierno de la Unión Nacional de la Esperanza durante el período gubernamental anterior.

Por otra parte, la intención que tuvo la SAT este año de contratar una empresa consultora para aumentar la recaudación, advierte también sobre el envejecimiento de la estructura administrativa de la institución que limita su desempeño y sobre la necesidad de hacer una evaluación y reestructuración interna que permita potenciar sus recursos y capacidades para mejorar la recaudación.

3. Conclusiones.

Aunque en la coyuntura actual se ha hecho énfasis en las dificultades que la SAT ha tenido para alcanzar las metas de recaudación tributaria mensuales, los indicadores de la actividad económica muestran que ésta mantuvo un crecimiento moderado que ha incidido de distintas maneras en la recaudación. El PIB ha crecido dentro del rango esperado, el valor acumulado de las exportaciones a julio aumentó casi un 3.0% más que el año anterior, el valor acumulado de las importaciones fue menor en 0.02%, la inflación acumulada a julio fue 1.0% menor que en los primeros seis meses del año anterior. Esto implica un crecimiento también moderado de la recaudación nominal, acorde con la evolución más lenta del índice de precios al consumidor.

En ese escenario de crecimiento económico bajo, la recaudación tributaria neta total muestra a julio un crecimiento moderado de 5.0% en relación con el mismo período del año anterior, pero la recaudación por tipo de impuesto registra un comportamiento que se identifica también a grandes rasgos con la implementación este año de algunas de las disposiciones contenidas en la reforma tributaria, la modificación de algunas de éstas por la Ley de regularización tributaria, los privilegios y amnistías fiscales recientes y las acciones de los contribuyentes para disminuir el impacto de la reforma tributaria sobre sus ingresos.

La diferencia entre las metas de recaudación mensuales y lo realmente recaudado está relacionada con el comportamiento descrito anteriormente, pero también con las dificultades que tiene la SAT para llevar a cabo su función

de control de la elusión y la evasión fiscales y con errores de estimación que pueden estar relacionados con el comportamiento de una variable incierta: el comportamiento de los contribuyentes frente a una reforma fiscal.

En el mediano plazo, la tendencia hacia el estancamiento de la carga tributaria, se asocia además con las decisiones de política partidaria que se toman en el Congreso de la República en el que muchas veces se ha adoptado una oposición sistemática al partido de gobierno, decisiones para favorecer las demandas del empresariado nacional que riñen con los principios de equidad y de fortalecimiento del poder tributario del Estado que contribuyen a drenar los ingresos y a aumentar la deuda interna y externa del país.

Un elemento externo que se plantea como hipótesis respecto al estancamiento de la carga tributaria es la profundización del deterioro del sistema político y la corrupción política que se expresa también en clientelismo, transfuguismo, ausencia de proyectos político-partidarios bien definidos, pago de favores a los financistas de las campañas políticas, ausencia de capacidades técnicas en el ejercicio de las funciones públicas y, en general, descrédito generalizado de la política. En otras palabras, estancamiento del proceso de democratización nacional e incrustación de “roscas” y grupos organizados dentro y fuera de las instituciones que conspiran en contra de los intereses sociales.

4. Recomendación.

Para superar las deficiencias que ha mostrado en los últimos años la recaudación es necesario fortalecer la Administración Tributaria, pero también retomar los principios contenidos en el Pacto Fiscal, principalmente los relativos a la equidad y el fortalecimiento del poder tributario del Estado. Se requiere de una reforma tributaria que elimine los privilegios que el partido de gobierno y el Congreso de la República introducen regularmente en la legislación fiscal en respuesta a las demandas de los sectores productivos, así como de la eliminación de otras exenciones y exoneraciones. A la vez, el fortalecimiento del poder tributario del Estado pasa por una reforma política que democratice los partidos políticos, potencie la participación política y elimine las negociaciones y decisiones interpartidarias que favorecen a unas pocas personas y contribuyen a socavar la recaudación tributaria.

ANEXO DE CUADROS

Cuadro No. 1
República de Guatemala
Meta de recaudación tributaria 2014 y su comparación con la recaudación tributaria
realizada en 2013
(Millones de quetzales)

Tipo de impuesto	Recaudación 2013*	Meta 2014	Variación absoluta	Variación relativa	Participación por impuesto en el total de los ingresos brutos estimados para 2014
Administración tributaria	7,375.5	52,849.4	5,473.90	11.6	97.93
Impuestos al Comercio Exterior	15,584.1	16,218.3	634.20	4.1	30.05
Valor agregado a las importaciones	13,619.0	14,263.8	644.80	4.7	26.43
Derechos Arancelarios (DA)	1,965.1	1,954.5	[10.60]	-0.5	3.62
Impuestos internos de la SAT	31,791.4	36,631.1	4,839.70	15.2	67.88
Sobre la Renta	12,775.3	16,655.4	3,880.10	30.4	30.86
De Salarios (ISO, incluyendo IRMA e IETAP)	3,266.0	3,452.8	186.80	5.7	6.40
Sobre el Patrimonio	11.5	11.8	0.30	2.6	0.02
Al Valor Agregado Doméstico	10,405.1	11,396.2	991.10	9.5	21.12
Sobre la Distribución de Bebidas	589.6	621.1	31.50	5.3	1.15
Sobre el Tabaco y sus Productos	385.2	413.5	28.30	7.3	0.77
Sobre la Distribución de Petróleo y sus Derivados	2,296.1	2,330.0	33.90	1.5	4.32
Sobre Distribución de Cemento	99.9	103.2	3.30	3.3	0.19
Sobre Timbres Fiscales y Papel de Protocolo	429.5	358.5	[71.00]	-16.5	0.66
Sobre Circulación de Vehículos (ISCV)	835.2	566.2	[269.00]	-32.2	1.05
Primera Matricula de Vehículos Terrestres (PRIMA)	694.1	718.4	24.30	3.5	1.33
Otros	3.9	4.0	0.10	2.6	0.01
No administrados por la SAT	1,069.8	1,118.1	48.30	4.5	2.07
Regalías e Hidrocarburos compartibles	842.3	871.0	28.70	3.4	1.61
Salidas del país	227.5	247.1	19.60	8.6	0.46
Total de ingresos tributarios brutos	48,445.3	53,967.5	5,522.20	11.4	100.00
Devolución y provisión del crédito fiscal por IVA	1,722.3	2,016.8	294.50	17.1	-
Autocreditamiento	427.9	450.1	22.20	5.2	-
Total de ingresos tributarios netos	46,295.1	51,500.6	5,205.50	11.2	-
Producto Interno Bruto (BANGUAT, al 31/07/2013)	424,328.9	456,576.0	-	-	-
Carga tributaria	10.9%	11.3	-	-	-

Fuente: Cuentas para el cumplimiento de metas de recaudación tributaria 2014. Guatemala, 18 de marzo de 2014.
*Cifras preliminares.

Cuadro No. 118
Ejecución de Gastos
Evaluación de la ejecución del presupuesto por tipo de gasto
Período Julio 2013- Julio 2014
En millones de quetzales

DESCRIPCIÓN DE GASTOS	2013	Variación 2013/2013	2014	Variación 2013/2014	Diferencia 2013/2014	Meta establecida por la SAT	% de la meta 2014
ENCUADRAMIENTO TRIENITAL SAT	28842.9	8.6	30,497.6	5.7	1,654.6	52,844.4	57.7
IMPUESTOS INDIRECTOS	10441.8	21.6	11,411.6	9.8	969.8	20,120.0	56.7
Impuestos Sobre la Renta	8068.7	23.8	8,798.3	9.0	729.5	16,655.4	58.8
de Personas Jurídicas	7288.7	33.7	7,735.4	6.4	446.8		
de Personas Individuales	797.8	-7.5	1,062.8	42.1	314.9		
Impuestos Sobre Producción Financiera (Personas Jurídicas)	52.3	-80.8	0.0	-180.8	(53.2)		
Impuestos Sobre Producción Financiera (Personas Individuales)	0.0	-97.9	0.0	-97.7	(97.0)		
Gastos a Empresas Mercantiles y Agencias	0.7	107.3	3.3	329.1	1.6		
Gastos de Solidaridad Institucional y Temporal de Apoyo a las Asambleas de Pais	4.4	72.5	5.6	39.3	1.3	3,452.8	75.4
Gastos de Solidaridad	2368.2	14.3	2,590.2	10.0	232.0		
Gastos de Solidaridad, Institucional y Temporal	-	-	0.0	-	-		
Gastos Sobre el Patrimonio	6.8	26.2	9.2	34.7	2.4	11.8	97.9
Única Sobre Reservas	0.8	3.0	0.8	0.0	(0.0)		
Sobre Transferencia del Patrimonio	6.0	30.0	8.4	39.5	2.4		
IMPUESTOS INDIRECTOS	18401.2	2.5	19,886.0	3.7	684.8	32,729.4	58.3
Gastos al Valor Agregado Exentados	6052.8	4.4	6,589.4	8.9	536.5	11,396.2	57.8
Gastos al Valor Agregado sobre Exentados	7884.2	0.3	8,215.1	4.2	330.9	14,268.8	57.6
Personas Asimiladas	1072.2	-25.0	1,120.2	4.5	48.0	1,454.2	57.3
Gastos Sobre Transacciones Financieras y Fondo Solidez	294.4	-45.0	213.0	-37.6	(81.4)	358.5	59.4
Gastos Sobre Valores y sus Productos	222.0	58.9	250.7	12.9	28.7	413.5	60.6
Gastos Sobre Distribución de Dividendos	327.6	6.0	359.7	6.5	32.1	621.1	57.9
Gastos Sobre Distribución de Comercios	59.1	-5.3	59.0	-0.1	(0.1)	103.2	57.2
Gastos Sobre Préstamos Mercantiles	279.5	1124.9	396.2	4.4	16.7	718.4	55.2
Gastos Sobre Circulación de Valores	749.1	48.3	491.2	-34.4	(257.8)	566.2	86.8
Gastos Sobre Distribución de Participación y Dividendos	1348.1	8.1	1,388.8	3.0	40.6	2330	59.6
Otros	2.1	10.0	2.4	18.1	0.4	4.8	61.0
Sobre Transacciones y Comunicaciones	1.9	32.5	2.2	19.8	0.4		
Sobre Explotaciones Mineras	0.0	-	-	-	0.0		
Otros Impuestos Indirectos	0.2	-59.3	0.2	1.0	0.8		
ENCUADRAMIENTO TRIENITAL DE OTRAS RENTAS	636.0	-8.6	492.9	-34.9	(163.1)	1,118.1	44.1
Regalías e Incentivos Compartidos	526.7	-11.0	356.2	-32.5	(171.4)	871.0	40.8
Recechos del Pais	129.2	2.5	137.6	6.5	8.4	247.1	58.7
TOTAL DE EMERGENCIAS TRIENITAL DE RENTAS	29498.9	8.2	30,998.5	5.1	1,491.6	53,967.2	57.4
PREPÓSITO PARA DEVOLUCIÓN DE CRÉDITOS FISCAL Y AUTOCREDITADO	1559.4	-17.5	1,441.7	6.1	82.3	2,814.8	
TOTAL EMERGENCIAS TRIENITAL NETO	28139.5	9.8	29,556.7	5.8	1,409.2	54,782.0	57.4

Fuente: Elaboración propia con datos de la Dirección de Recaudación y Gestión SAT, Ministerio de Finanzas Públicas.

Impreso en Taller del IIES
150 Ejemplares
Guatemala, septiembre 2014.

DIAGRAMACIÓN:
Loida Iris Herrera Girón