

Lo “no dicho” de la reforma tributaria del gobierno de Otto Pérez Molina

Por Jorge Murga Armas¹

Introducción

Opositor rotundo del proyecto de reforma tributaria del gobierno anterior, Otto Pérez Molina, ahora en el poder, se convierte en el paladín de la “actualización tributaria”. En efecto, con el apoyo del CACIF,² de buena parte de diputados y de los más importantes medios de comunicación, el nuevo Presidente de la República se transforma repentinamente en el caballero de la refutada propuesta de reforma tributaria del Grupo Promotor del Diálogo Fiscal (GPDF).³

¿Por qué el cambio repentino de Otto Pérez Molina? ¿Cómo se explica el apoyo decidido de la cúpula empresarial a su Gobierno? ¿Quién ganó con la aprobación de la Ley de Actualización Tributaria⁴?

1 Investigador en el Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala (IIES-USAC).

2 Comité de Asociaciones Agrícolas, Comerciales, Industriales y Financieras. Ente que desde 1957 reagrupa a los empresarios más ricos y poderosos de Guatemala, que mantienen capturada la economía y que rigen los destinos del país. Véase especialmente: *Guatemala: país capturado por una decena de corporaciones y una centena de grandes empresas*, Parte I <http://www.youtube.com/watch?v=MxBTWCvB3TI>, Parte II <http://www.youtube.com/watch?v=aVVgXusSXvg&feature=related>, Parte III <http://www.youtube.com/watch?v=gIWsm6VzU3g&feature=related>, Parte IV <http://www.youtube.com/watch?v=kvPoM5w1tyo>. VEA CANAL, Programa Conversemos, Entrevista a Jorge Murga Armas, Guatemala, 24 de mayo de 2011.

3 Grupo Promotor del Diálogo Fiscal, *Propuesta de modernización fiscal en Guatemala*, GPDF, Guatemala, 11 de abril de 2008.

4 Decreto 10-2012 *Ley de Actualización Tributaria*, aprobado por el Congreso de la República el 16 de febrero de 2012.

1. El proyecto del Partido Patriota (PP)

Si nos atenemos al contenido de la Iniciativa Número 4447 que dispuso aprobar la Ley de Actualización Tributaria,⁵ la reforma se estructuró alrededor de siete grandes temas ("Libros"): I) Nuevo Impuesto sobre la renta; II) Impuesto a la primera matrícula de vehículos automotores terrestres; III) Ley aduanera nacional; IV) Reformas al Impuesto al valor agregado, Decreto 27-92 del Congreso de la República; V) Reformas a la Ley del impuesto sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, Decreto 70-94 del Congreso de la República; VI) Reformas a la Ley del impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos, Decreto 37-92 del Congreso de la República y; VII) Disposiciones transitorias y finales de la ley.

Para tener una idea del contenido del proyecto de reforma tributaria del Gobierno de Otto Pérez Molina, que en su esencia retoma los planteamientos centrales de la propuesta del GPDF, veamos en qué consiste cada tema.

I. Nuevo Impuesto sobre la renta

En lo que concierne al ISR, y con la justificación de que la ley que lo regula "ha sufrido múltiples reformas, que ha(n) dejado un texto desordenado, contradictorio, con omisiones, que erosionan significativamente las bases de recaudación del impuesto, y que no está de acuerdo con (el) desarrollo de las actividades económicas, comerciales y financieras como consecuencia del proceso de la globalización económica",⁶ en el Libro I se afirma que la reforma busca crear "un cuerpo legal homogéneo, ordenado y sistematizado, de acuerdo a las necesidades actuales del país".⁷

La nueva ley define cuatro tipos distintos de rentas: 1) Renta de las actividades lucrativas; 2) Renta del trabajo en relación de dependencia; 3) Renta de capital, ganancias y pérdidas de capital; 4) Rentas de no residentes. Analicémoslos.

1) Renta de las actividades lucrativas

Después de definir el "hecho generador" del impuesto sobre la renta de las actividades lucrativas, las "exenciones" y los "sujetos pasivos" (contribuyentes del impuesto y agentes de retención), la iniciativa de ley precisa dos regímenes para establecer la base imponible: a) Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas y; b) Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas.

En el primero, cuyo periodo de liquidación sería anual, se propone una reducción gradual de la tasa vigente de 31% a 25%. Asimismo, se precisan los costos y gastos deducibles y se plantea que el 100% de éstos podrá ser descontado de la renta bruta de las empresas (actualmente, sólo el 97% de éstos puede ser deducido).

En el segundo, en cambio, se plantea el aumento gradual de la tasa de 5% a 7%. Al mismo tiempo, se afirma la necesidad de que "todos los contribuyentes" hagan "un esfuerzo adicional" y se equipara el "tratamiento tributario" de este régimen con

⁵ Organismo Ejecutivo, Número de registro 4447, Iniciativa que dispone aprobar la Ley de Actualización Tributaria, presentada al Congreso de la República por el presidente de la república Otto Pérez Molina el 3 de febrero de 2012.

⁶ Organismo Ejecutivo, *ibid.*, p. 4.

⁷ Gobierno de Guatemala, *Pacto Fiscal para el Cambio*, s/f.

el general de 25% sobre utilidades.⁸ En el régimen opcional el periodo de liquidación sería mensual.

2) Renta del trabajo en relación de dependencia

La otra parte fundamental de las reformas al ISR tiene que ver con la "Renta del trabajo en relación de dependencia". Son cinco puntos los importantes: 1) Grava las pensiones, jubilaciones y montepíos superiores a Q5,000.00; 2) Incrementa el mínimo vital de Q36,000.000 a Q48,000.00 anuales; 3) Mantiene la deducción por aguinaldo y bono catorce hasta el cien por ciento (100%) del sueldo o salario ordinario mensual; 4) Plantea la supresión de la planilla del IVA (los Q48,000.00 de gastos personales son deducibles sin necesidad de presentar facturas); 5) Reduce las tasas vigentes de 15% - 20% - 25% - 31% a dos tramos: 5% - 10%. El periodo de liquidación del impuesto sería anual (Cuadro 1).

Cuadro 1
Tipos impositivos
Renta del trabajo en relación de dependencia

Rango de renta imponible	Importe fijo	Tipo impositivo de
Q0.01 a Q240,000.00	Q 0.00	5% sobre la renta imponible
Q240,000.01 en adelante	Q12,000.00	10% sobre el excedente de Q240,000.00

Fuente: Iniciativa número 4447.

3) Renta del capital, ganancias y pérdidas de capital

Luego, en la parte concerniente a las "Rentas de capital", la propuesta busca gravar la distribución de dividendos, ganancias y utilidades en 5% a partir de 2013 (medida paralela a la reducción gradual de la tasa sobre renta neta del 31% al 25%). Esta medida traería consigo la eliminación del pago de dividendos con timbres fiscales de 3% vigente actualmente y exceptuaría del pago del impuesto a las utilidades reinvertidas. Por otra parte, la iniciativa mantiene las disposiciones del "Impuesto sobre productos financieros" actualmente gravados al 10%. Las otras ganancias de capital, por lo demás, mantienen asimismo la tasa de 10%.

4) Rentas de no residentes

Las "Rentas de no residentes", por su parte, establecen diversos tipos impositivos

⁸ Organismo Ejecutivo, *op. cit.* Véase especialmente el Capítulo V De la gestión del impuesto, Sección única: Obligaciones comunes para los regímenes de actividades lucrativas.

aplicables a los pagos o acreditación de las rentas gravadas por este título; mantiene la tasa de 5.0% para el transporte y carga; establece una tasa de 5.0% para la telefonía y electricidad; aumenta de 3.1% a 5.0% los seguros, películas y noticias; mantiene la tasa de 10% para intereses y dividendos y establece una tasa de 15.0% para honorarios o pagos a cuenta; sueldos; deportistas y artistas; regalías; asesoramiento técnico y científico y otros, que actualmente están gravados en 31%, 10%, 10%, 31%, 31% y 31%, respectivamente.

II. Impuesto específico a la primera matrícula de vehículos automotores terrestres

El Libro II, referido al "Impuesto específico a la primera matrícula de vehículos automotores terrestres", plantea gravar los vehículos usados que "al amparo del Art. VII del GATT ingresan al país (...) con valores de factura muy por debajo del observado en el mercado".⁹ Tres rasgos esenciales caracterizarían a este impuesto: 1) Sustituiría la tarifa de "Derechos arancelarios a la importación"; 2) Se aplicaría el valor de mercado del vehículo según una tabla de valores; y, con el argumento de "preservar el medio ambiente", 3) limitaría la importación de vehículos a 7 años de antigüedad.

III. Ley aduanera nacional

El Libro III se refiere a la "Ley aduanera nacional" que, de conformidad con lo que establecen el "Código aduanero uniforme centroamericano" (CAUCA) y su Reglamento (RECAUCA), define infracciones y establece el régimen de sanciones por omisión de tributos en el ramo aduanero. Además, precisa las facultades de la administración tributaria en materia aduanera, especialmente en lo que concierne a las zonas portuarias, almacenes fiscales y entidades privadas relacionadas. Por lo demás, la nueva "Ley aduanera nacional" pretende normar y facilitar las subastas o donaciones de mercancías en abandono y se propone combatir el contrabando aduanero.

IV. Reformas a la Ley del impuesto al valor agregado

El Libro IV, relacionado con las reformas a la "Ley del impuesto al valor agregado", entre otras cosas, respeta la tasa vigente; excluye del hecho generador del IVA la segunda y posteriores transferencias de dominio de bienes inmuebles (las cuales se gravarían con el "Impuesto del timbre"); elimina ciertas exenciones aplicables a los centros educativos limitándolas a la matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de examen. Además, plantea mejorar la aplicación del impuesto en el traspaso de vehículos usados.

V. Ley del impuesto sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos

Las reformas a la "Ley del impuesto sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos", contenida en el Libro V, proponen en realidad una "actualización tarifaria" (puesto que las vigentes fueron fijadas en el año 2000) que exceptúa las tarifas para las motocicletas.

⁹ Gobierno de Guatemala, *op. cit.*

VI. Reformas a la Ley del impuesto sobre timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos

El Libro VI, que contiene las reformas a la "Ley del impuesto sobre timbres fiscales y papel sellado especial para protocolos", en consonancia con las reformas a la "Ley del impuesto al valor agregado", adiciona como un nuevo hecho generador del impuesto la segunda y subsiguientes transferencias de dominio de bienes inmuebles. Aquí, la base imponible del impuesto la constituye el valor mayor entre el valor consignado bajo juramento en la escritura pública; el valor establecido por un valuador autorizado; o el valor inscrito por el contribuyente en la matrícula fiscal o municipal.

VII. Disposiciones transitorias y finales

El Libro VII, consagrado a las "Disposiciones transitorias y finales", establece la reducción gradual del tipo impositivo del ISR para el "Régimen sobre utilidades" y el ajuste para el "Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas", así como la inscripción de oficio en regímenes del ISR. Además, deroga las leyes afectadas por las reformas y fija la entrada en vigencia de la nueva ley.

Ese fue, en síntesis, el proyecto de reforma tributaria presentado el 3 de febrero de 2012 por el Organismo Ejecutivo al Congreso de la República. Con ciertos cambios, catorce días después se convertiría en el Decreto Número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.

2. La Ley de Actualización Tributaria

Aprobada de "urgencia nacional" por 119 diputados,¹⁰ la Ley de Actualización Tributaria no es la "reforma integral" que se esperaba. Ella estuvo sujeta a negociaciones entre el Organismo Ejecutivo, no pocos diputados y el poder económico. La ley, en otras palabras, "amplió la base tributaria" pero no cumplió con los principios del Pacto fiscal referidos a la "asignación eficiente de recursos"¹¹ (de "generalidad" según el GPDPF) y de "progresividad" (de "equidad y justicia" según el GPDPF¹²).

En consecuencia, la reforma tributaria del Gobierno actual no cumple con los Acuerdos de Paz. Recordemos, el "Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria", punto de partida del "Pacto fiscal para un futuro con paz y desarrollo" y de

¹⁰ 119 a favor, 30 en contra y 9 diputados ausentes, según el *Diario de sesiones del Congreso de la República de Guatemala del 15 y 16 de febrero de 2012*, p. 249.

¹¹ "Asignación Eficiente de Recursos. El sistema tributario debe coadyuvar a la eficiencia económica. Para ello debe evitarse, en lo posible, el otorgamiento de privilegios, exenciones y exoneraciones fiscales, que distorsionen la asignación eficiente de recursos. Progresividad. El sistema tributario debe ser globalmente progresivo". Véase *Pacto fiscal para un futuro con paz y desarrollo*, Guatemala 25 de mayo de 2000, p. 7.

¹² "Generalidad: La legislación tributaria se aplica a todos los guatemaltecos evitando los privilegios fiscales y tratamientos preferenciales injustificados. Equidad y Justicia: El sistema tributario deberá diseñarse de tal forma que sea globalmente 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. Esto significa que si el ingreso de un tramo de contribuyentes es mayor al de otro tramo de contribuyentes, la carga tributaria del primer tramo deberá ser mayor que la carga tributaria del segundo". GPDPF, *op. cit.*, p. 14.

la "Propuesta de modernización fiscal en Guatemala", estableció con claridad que la política tributaria debía concebirse dentro de un sistema tributario "justo, equitativo y globalmente progresivo, conforme al principio constitucional de la capacidad de pago".¹³

Lo anterior pone en entredicho el cumplimiento del Estado en este punto y, a título personal, el del mismo general Otto Pérez Molina, firmante de los Acuerdos de Paz. Pero, ¿cómo demostrar tal afirmación? ¿Cómo descubrir las tergiversaciones jurídicas de la reforma? El análisis de las negociaciones de última hora, reflejadas en los cambios de último momento a la Iniciativa de Ley de Actualización Tributaria, nos permitirá tener los argumentos suficientes para afirmar que el Gobierno de Otto Pérez Molina no cumplió con lo pactado.

Son tres, al menos, los puntos fundamentales de la negociación entre el Gobierno, los diputados y el sector económico: 1) Que las empresas puedan descontar de su renta bruta el cien por ciento (100%) de sus costos y gastos; 2) Que los dueños o accionistas de las empresas no paguen más del 5% de ISR por sus ganancias y; 3) Que no se eliminen las exenciones fiscales de las compañías mineras y petroleras inscritas al amparo del Decreto Número 29-89 Ley de fomento y desarrollo de la actividad exportadora y de maquila,¹⁴ y que, además, se respeten las exenciones a las universidades privadas y lo fundamental de las exenciones a los centros educativos privados e iglesias.

2.1 Las tramas de las negociaciones

Mientras que los principales medios de comunicación del país orientaban la atención de la sociedad hacia los temas que le afectaban directamente, y mientras que la prensa escrita creaba un ambiente favorable a la reforma destacando el beneplácito del sector empresarial a lo que debía ser una "obligación" de "todos los guatemaltecos",¹⁵ las principales autoridades del Gobierno, buen número de diputados y ciertos representantes de la clase empresarial, se ponían de acuerdo sobre los puntos de la iniciativa de ley que harían del Pacto Fiscal para el Cambio, una reforma posible.

Entre ellos sobresale la idea de que los costos y gastos de las empresas fueran deducibles en un cien por ciento (100%) y no en el noventa y siete por ciento (97%) vigente, ni mucho menos en el noventa y cinco por ciento (95%) propuesto por el GPDF. Según el estudio del Grupo Promotor del Diálogo Fiscal, en efecto, los costos y gastos deducibles no podrían "exceder al 95 por ciento de la renta bruta",¹⁶ puesto que ese porcentaje había sido calculado en función de la reducción de la tasa del régimen general de ISR de 31% a 25%. Hacerlo significaría alterar un equilibrio matemático en favor de quienes se estarían beneficiando con esa disminución.

Pero el Gobierno, contrario a lo que anunciaba, no tenía la intención de mantener

¹³ Acuerdo sobre Aspectos Socioeconómicos y Situación Agraria, México, D.F., 6 de mayo de 1996.

¹⁴ Aprobada por el Congreso de la República el 23 de mayo de 1989.

¹⁵ "Vimos una reforma tributaria muy bien integrada", declaraba Marco Augusto Noriega, presidente del CACIF, a uno de los principales diarios del país. Siglo.21, 26 de enero de 2012. En otro artículo, titulado "Cacif ve viable la reforma fiscal", Noriega afirmaba que "Todos debemos poner un grano de arena sin excepción, los tributos no son solo para la clase empresarial, sino para todos los guatemaltecos. Si queremos exigir tenemos que cumplir con ciertas obligaciones". elPeriódico, 26 de enero de 2012.

¹⁶ GPDF, *op. cit.*, p. 16.

ese equilibrio: ya en el Pacto Fiscal para el Cambio había propuesto eliminar el reconocimiento parcial de costos y gastos y, con el respaldo de los diputados "patriotas" y sus aliados, otorgaron mayor beneficio a los grandes contribuyentes. Así, los empresarios que insistían en ello lograron estrechar la base imponible de las empresas inscritas en el "Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas", lo cual en otras palabras significa que, de ahora en adelante, las empresas grandes tendrán la posibilidad, respaldada por la ley, de pagar menos impuestos.

En cambio, y para compensar en alguna medida el monto de ingresos tributarios que el Estado dejaría de percibir al decretar una rebaja de impuestos a los grandes contribuyentes, el CACIF insistía en que debía "ampliarse" la "base tributaria" del sistema (que más contribuyentes paguen impuestos). Esto se tradujo en las publicadas tablas de tipos impositivos del "Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas" (Cuadro 2) y de la "Renta del trabajo en relación de dependencia" (Cuadro 3), que, sobre la base de la propuesta original del GPDF, establecen la obligación legal y crean los mecanismos tributarios necesarios para que las empresas micro, pequeñas y medianas; los profesionales liberales y los trabajadores en relación de dependencia (con salarios de Q5,000.00 en adelante), paguen impuestos.

Cuadro 2
Tipos impositivos
Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas

Rango de renta imponible mensual	Importe fijo	Tipo impositivo de
Q0.01 a Q30,000.000	Q0.00	5% sobre la renta imponible
Q30,000.01 en adelante	Q1,500.00	7% sobre el excedente de Q30,000.00

Fuente: Decreto No. 10-2012.

Aquí, observémoslo, el Gobierno no eligió entre mantener la tasa impositiva de 5% sobre ingresos brutos o elevarla al 7% como lo sugería el GPDF en su propuesta de reforma al "Régimen general para personas individuales o jurídicas que realicen actividades mercantiles, no mercantiles o que se dediquen a la prestación de servicios profesionales o de arrendamiento".¹⁷ Más bien, creó dos nuevos regímenes para establecer la base imponible de la renta de las actividades lucrativas ("Régimen sobre las utilidades de las actividades lucrativas" y "Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas") asignándole al "Régimen opcional simplificado" lo que el GPDF proponía para el "Régimen general" que hemos citado. Allí, creó dos rangos de renta imponible asignándole a uno la tasa de 5% y al otro la del 7%. Es decir, mantuvo la tasa de 5% para los contribuyentes pequeños (con una renta imponible mensual de Q0.01 a Q30,000.00) y la aumentó a 7% para los medianos (con una renta

¹⁷ GPDF, *op. cit.*, p. 16.

imponible mensual de Q30,000.01 en adelante).

Así, el Gobierno se cuidó de tocar la tasa impositiva de los contribuyentes pequeños y aumentó la de los medianos. En otras palabras, y contrario a lo que hizo con los contribuyentes grandes, se mantuvo firme en las tasas impositivas sugeridas por el GPDF preservando el equilibrio porcentual de la propuesta.

Algo similar ocurrió con la "Renta del trabajo en relación de dependencia". Creó dos rangos de renta imponible con dos tipos impositivos distintos.

Cuadro 3
Tipos impositivos
Renta del trabajo en relación de dependencia

Rango de renta imponible	Importe fijo	Tipo impositivo de
Q0.01 a Q300,000.000	Q0.00	5% sobre la renta imponible
Q300,000.01 en adelante	Q15,000.00	7% sobre el excedente de Q300,000.00

Fuente: Decreto No. 10-2012.

Pero aquí, contrario a lo que hizo con los contribuyentes grandes, intentó suprimir la planilla del IVA y otras deducciones a los trabajadores con ingresos superiores a Q5,000.00 para ampliarles la renta imponible sujeta al pago de ISR. Sin embargo, las negociaciones entre ciertos sectores sociales representativos de la clase trabajadora, algunas bancadas de diputados, el Gobierno y sus diputados (oficiales y aliados), modificaron en cierta medida el proyecto oficial. Así nació la propuesta aprobada por la Ley de Actualización Tributaria de subir el mínimo vital a Q60,000.00 con la obligación de presentar planilla del IVA por Q12,000.00.

Digamos finalmente que los diputados que apoyaron la iniciativa oficial acordaron aprobar dos rangos de renta imponible con dos tipos impositivos distintos: 5% sobre la renta imponible de Q0.01 a Q300,000.00 y 7% sobre el excedente de Q300,000.00 más un importe fijo de Q15,000.00, para aquéllos cuya renta imponible sea de Q300,000.01 en adelante.

Por lo demás, y en flagrante contradicción con lo planteado por la Iniciativa Número 4447, la Ley de Actualización Tributaria elimina el numeral 4 del artículo 68 que establecía que únicamente las pensiones, jubilaciones y montepíos superiores a cinco mil quetzales (Q5,000.00) quedaban sujetas al pago del "Impuesto sobre la renta",¹⁸ con lo cual se establece que a partir del 1 de enero de 2013 todos los jubilados tendrán

18 "4. Las pensiones, jubilaciones y montepíos, superiores a cinco mil quetzales (Q5,000.00) mensuales, por razón de un empleo anterior realizado dentro del país, que pague o acredite a cualquier beneficiario un residente en Guatemala". Organismo Ejecutivo, *op. cit.*, p. 52. Véase la "Enmienda por supresión parcial" presentada por los diputados Selvin Boanerges García (CREO), Carlos Barreda Taracena (UNE) y otros cuyas firmas son ilegibles, en la cual se propone la siguiente enmienda: "Por supresión parcial para suprimir el numeral 4 el artículo 68 de la iniciativa de ley número 4447, Ley de Actualización Tributaria". *Diario de sesiones del Congreso de la República de Guatemala del 15 y 16 de febrero de 2012*, pp. 118-119.

que pagar el ISR.¹⁹

El otro aspecto de la negociación tuvo que ver con el impuesto a la distribución de dividendos que contemplaba la propuesta de modernización fiscal del GPDF. En efecto, además de plantear la rebaja de la tasa de ISR de 31% a 25% y la disminución del reconocimiento de los costos y gastos deducibles a 95%, aquél propuso crear un impuesto a la distribución de dividendos que compensara en alguna medida la rebaja "en seis puntos" concedida a las empresas con la disminución de la tasa del ISR: "Con la reducción de la tasa aplicable al régimen optativo (de 31 a 25 por ciento)", afirmaba el GPDF, "los dividendos reinvertidos o distribuidos entre sociedades serán gravados con una tasa menor en seis puntos".²⁰

Esto, desde la perspectiva del fisco, significaría una disminución de los ingresos tributarios que el GPDF, creemos, pensó compensar con un impuesto a la distribución de dividendos de 10% que sustituiría al 3% del "Impuesto del timbre y papel sellado" que actualmente los grava.²¹ Pero las diferencias de opinión en el seno del grupo eran evidentes: mientras que unos sostenían que los dividendos debían gravarse con una tasa de 10%; otros, los defensores de la clase empresarial, argumentaban que la misma debía ser de 5%. Así se explica que la propuesta del GPDF para los dividendos tuviera dos opciones: 5% o 10%.²²

En ese contexto, y debido a que la propuesta de reforma tributaria de Otto Pérez Molina buscaba hacer realidad la de los grandes empresarios, su Gobierno optó por lo que más les convenía: se inclinó por la tasa de 5% a la distribución de dividendos, la cual distorsionó aún más la integralidad de la reforma. Tanto más cuanto que al eliminar el 3% del "Impuesto de timbres y papel sellado", el aumento efectivo de la tasa a la distribución de dividendos llega apenas a 2% (y no a 7% como hubiese sido si se hubiera aprobado la tasa de 10%).

El caso menos discutido de la reforma tributaria lo constituye sin duda el de las exenciones fiscales a las compañías mineras y petroleras inscritas al amparo de la "Ley de fomento y desarrollo de la actividad exportadora y de maquila". Ciertamente, y a pesar de que el "Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria"—firmado por el general de brigada Otto Pérez Molina el 6 de mayo de 1996— establecía como "compromiso fiscal" del Gobierno la necesidad de "erradicar los privilegios y abusos" para "avanzar hacia un sistema tributario justo y equitativo", y no obstante que ese acuerdo señalaba específicamente la necesidad de "promover una reforma de la legislación tributaria con miras a eliminar las disposiciones que faciliten la evasión fiscal", así como "evaluar y regular estrictamente las exenciones tributarias con miras a eliminar los abusos"; el Gobierno presidido por Otto Pérez Molina no puso ni siquiera

19 Para enmendar el "error" cometido con la aprobación de la "Enmienda por supresión parcial" citada en la nota de pie de página anterior, en la penúltima semana de mayo el diputado Carlos Barreda Taracena "planteó" ante el Congreso de la República la Iniciativa de Ley Número 4495 que busca reformar el Decreto 10-2012 *Ley de Actualización Tributaria* para que las jubilaciones, pensiones y montepíos queden exentos del ISR. (Véase: Sitio Web del Congreso de la República de Guatemala, *Diputado Carlos Barreda socializa reforma para exonerar del ISR jubilaciones, pensiones y montepío*, Guatemala, 28 de mayo de 2012). Ahora bien, además de proponer la exoneración de todas las jubilaciones (no sólo las inferiores a Q5,000.01 como lo planteaba la Iniciativa de Ley Número 4447), la medida pretende que el salario de los diplomáticos tampoco quede gravado. Siglo.21, 14 de mayo de 2012.

20 GPDF, *op. cit.*, p. 17.

21 *Ibid.*

22 "La propuesta es de 5% o 10%, debido a que el GPDF no alcanzó consenso en este punto". *Ibid.*

en la mesa de discusiones el tema del abuso cometido por ciertas empresas mineras y petroleras que, acogidos al Decreto 29-89 sobre el fomento de la actividad exportadora y de maquila, practican una de las más descaradas formas de elusión fiscal.

Pérez Molina y su Gobierno, más bien, pusieron énfasis en el "logro" alcanzado con las empresas mineras de pagar voluntariamente un porcentaje más alto de regalías al país cuando lo consideren viable.²³ Así, la reforma tributaria aprobada con la premura de quien no desea asegurar los ingresos necesarios suficientes para el cumplimiento de las obligaciones sociales del Estado, se limitó a eliminar ciertas exenciones tributarias a los centros educativos privados e iglesias, sin que esto se tradujera en la supresión total de los privilegios de que gozan.

De esa manera, y con la aprobación algunos días antes de la "Ley Antievasión II",²⁴ el Gobierno cumple aparentemente con lo relativo a la eliminación de los privilegios fiscales. Sin embargo, con la aprobación de la Ley de Actualización Tributaria se confirma una de las más grandes incoherencias de la reforma tributaria defendida por Otto Pérez Molina: por un lado, pretende fortalecer los ingresos tributarios del Estado; por el otro, avala el "gasto tributario" (monto de ingresos que el Estado deja de percibir a causa de las exenciones y exoneraciones al pago de impuestos)²⁵ del Estado (que equivale a casi el 70% de lo que el fisco capta cada año).

Con conocimiento del problema, puesto que ha sido un tema recurrente en las discusiones sobre la reforma fiscal, Otto Pérez Molina hizo caso omiso a las recomendaciones de diversos sectores sociales.²⁶ Sabido de que la revisión y eliminación progresiva de los privilegios y beneficios fiscales a las empresas favorecidas con exenciones y exoneraciones de impuestos permitiría al Gobierno aumentar la recaudación en varios miles de millones de quetzales (casi el 1% del Producto Interno Bruto [PIB]), el Presidente de la República prefirió "no tocar" a las empresas mineras y petroleras inscritas bajo el Decreto 29-89.

Así, el gasto tributario en Guatemala que en los últimos años mantenía una tendencia ascendente (Q24,251.8 millones en 2009 contra Q30,090.7 millones en

23 Véase la campaña mediática desplegada en los últimos días de enero de 2012 por los principales diarios del país, en torno al aumento "voluntario" de las regalías a la explotación minera por parte de las empresas transnacionales que ensanchan sus capitales a cambio de un vergonzoso 1% de beneficio para el Estado. El "show" del presidente Otto Pérez Molina alcanzó la cúspide cuando, el 26 de enero, firmó el *Convenio Marco de Implementación de Regalías voluntarias*, en lugar de trabajar por la eliminación de los privilegios de que gozan esas empresas e impulsar la derogación de la "Ley de minería" existente y la aprobación de otra que dignifique al país.

24 Decreto Número 4-2012 *Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando*, aprobado por el Congreso de la República el 26 de enero de 2012.

25 "En un sentido amplio", el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) lo define "como aquella recaudación que el Fisco deja de percibir producto de la aplicación de franquicias o regímenes impositivos especiales". PNUD, *Guatemala: ¿Una economía al servicio del desarrollo humano?*, Informe nacional de desarrollo humano 2007/2008, p. 442.

26 Nos referimos especialmente al trabajo y propuestas del Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI) y el Centro Internacional de Investigaciones en Derechos Humanos (CIIDH). Véase Prensa Libre y Siglo.21 del 3 de febrero de 2012, páginas 28 y 8, respectivamente. En el Congreso de la República, sólo los diputados Amílcar Pop Ac (WINAQ), Carlos Mejía Paz (URNG), Jorge Mario Barrios Falla (UNE) y otros cuyas firmas son ilegibles, solicitaron la eliminación de las exoneraciones a los contratos de operaciones petroleras. Véase *Diario de sesiones del Congreso de la República de Guatemala del 15 y 16 de febrero de 2012*, pp. 104-105.

2012),²⁷ seguirá castigando fuertemente a los ingresos del Estado. ¿Hasta qué punto la eliminación de ciertas exenciones a los centros educativos privados²⁸ e iglesias²⁹ contribuirán a reducir el gasto tributario que en Guatemala, decíamos, se acerca al 70% de lo que el fisco capta cada año? Visto desde otra perspectiva, ¿en qué medida las exenciones aún existentes a las empresas mineras y petroleras acogidas al Decreto 29-89, y a las universidades privadas, centros educativos privados y a las iglesias, condicionarán el mantenimiento de un gasto tributario tan elevado como el existente en el 2012?

Tales son las preguntas que surgen y que tendrán que responderse a partir del 2013 para conocer exactamente el impacto de la Ley de Actualización Tributaria en esa materia. De resultar insignificante, la línea ascendente del gasto tributario podría acercarse según estimaciones de la SAT, el ICEFI y el Ministerio de Finanzas Públicas (MINFIN) a los Q32,284.0 millones proyectados para 2013.³⁰

Conclusión

Vemos que si el CACIF y su aparato ideológico y publicitario apoyaron de manera decidida la reforma tributaria del Gobierno de Otto Pérez Molina, es porque el Pacto Fiscal para el Cambio respondía plenamente a sus intereses. Les rebajaron la tasa del ISR, les aumentaron los gastos deducibles, les mantuvieron un impuesto mínimo a sus ganancias y, además, el Gobierno del "cambio" cumplió con trasladar a los contribuyentes pequeños y medianos el peso de la carga tributaria que ellos se quitaron. El problema para los empresarios grandes está temporalmente resuelto. Ahora cuentan con un sistema tributario a la medida de sus intereses, con un sistema más regresivo sostenido fundamentalmente por los impuestos indirectos (el IVA, principalmente) y en el que los impuestos directos (ISR, especialmente) serán menos importantes para ellos. A tal punto que sus ganancias continuarán creciendo sin medida gracias a que podrán deducir de ellas el cien por ciento (100%) de los costos y gastos de sus empresas.

El problema, más bien, será para las empresas micro, pequeñas y medianas; para los profesionales liberales y los trabajadores en relación de dependencia, puesto que el peso que aquéllos se quitaron recaerá desde ahora sobre ellos. Con mejores controles, con un sistema más depurado y con un aumento de cuarenta por ciento (40%) en la tasa que gravaba sus ingresos (pasó de 5% a 7%), tanto los contribuyentes medianos inscritos en el "Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas" como los trabajadores en relación de dependencia con una renta imponible de Q300,000.01 en adelante, tendrán que tributar más.

Lo mismo podemos decir de los contribuyentes pequeños. Si bien el tipo impositivo para ellos se mantuvo en cinco por ciento (5%), mejores y mayores controles harán

27 Prensa Libre, 3 de febrero de 2012, p. 28.

28 La ley respeta las exenciones a los centros educativos privados en lo que concierne las rentas derivadas de matrícula de inscripción, colegiaturas y derechos de examen. Excluye las actividades lucrativas "tales como librerías, servicio de transporte, tiendas, venta de calzado y uniformes, internet, imprentas y otras actividades lucrativas". Decreto 10-2012 *Ley de Actualización Tributaria*, Artículo 8 *Exenciones generales*.

29 La ley respeta las exenciones "a las rentas que obtengan las iglesias, exclusivamente por razón de culto". Elimina "las rentas provenientes de actividades lucrativas tales como librería, servicios de estacionamiento, transporte, tiendas, internet, comedores, restaurantes y otras actividades lucrativas". *Ibid.*

30 Prensa Libre, *ibid.*, p. 28.

que paguen más impuestos. Igual trato se dará a los jubilados con ingresos menores a Q5,000.01. Al eliminar en el último momento la cláusula que les protegía en la Iniciativa de Ley Número 4447, tanto ellos como los que reciben descomunales pensiones tendrán que pagar el ISR.

Los contribuyentes pequeños exentos del pago de ISR no se escaparán del impacto del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria. Con un Estado subordinado al mercado de los monopolios y oligopolios existentes en todas las ramas de la actividad económica, los contribuyentes exentos del ISR que sí pagan impuestos porque pagan el IVA en todas sus compras, sufrirán a través del alza de los precios un aumento progresivo en el pago de impuestos. Serán ellos, en realidad, quienes cargarán con el costo de la "actualización tributaria" del Gobierno "patriota". Sumidas en la pobreza, con el yugo impositivo sobre sus gargantas y sin ninguna propuesta real de desarrollo, las clases sociales más desfavorecidas de Guatemala seguirán sufriendo las consecuencias del "sacrificio fiscal del Estado".³¹

*Impreso en talleres del IIES
200 ejemplares
Guatemala, mayo 2012*

31 Interesados en el tema referirse a: PNUD, *op. cit.*, pp. 442-445.