



**FLACSO**  
MÉXICO

Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales  
Sede Académica de México

Maestría en Gobierno y Asuntos Públicos  
XV Promoción  
2020 – 2022

Élites, conformación legislativa y reforma fiscal en Centroamérica: los casos de Honduras y  
Guatemala entre 2010 y 2014

Tesis que para obtener el grado de Maestro de Gobierno y Asuntos Públicos

Presenta:

Christian David Duarte Chávez

Directora de Tesis:

Dra. Armesto, Alejandra

Lectora y lector de tesis:

Dra. Puyana, Alicia

Mtro. Castaneda, Ricardo

Seminario de Tesis: Hacia una economía en contexto. Consideraciones para revisar la teoría  
económica, desde las experiencias del desarrollo socio-económico latinoamericano

Línea de investigación: Desarrollo y dinámica socio-económica Latinoamericana

*Esta Maestría fue realizada gracias a una beca otorgada por el Consejo Nacional de Ciencia y*

*Tecnología (CONACYT, México)*

*Ciudad de México, Octubre 2022*

## Resumen

Esta investigación analiza los factores que inciden en los niveles de impuestos indirectos propuestos en las reformas fiscales. El argumento propone que las preferencias de política fiscal de las élites económicas son procesadas en función del número de partidos políticos que integran los congresos nacionales, lo que resulta en distintos niveles de impuestos indirectos. Cuando las élites económicas desarrollan actividades industriales tendrán preferencia por recaudar más impuestos para el financiamiento de infraestructura; en cambio, cuando las élites económicas desarrollan actividades agrícolas, tendrán preferencia por no aumentar los niveles de tributación, al prescindir de esta acción económica del gobierno. Estas preferencias pueden o no, ser canalizadas por las élites a través de los congresos nacionales, en donde el número de partidos impactará en el éxito, modificación o estancamiento de la reforma. Composiciones bipartidistas facilitarán la influencia de las élites económicas, composiciones multipartidistas la dificultarán. Los resultados muestran una reforma fiscal relativamente más regresiva en Honduras que en Guatemala: debido a la presencia de una élite económica industrial con mayores incentivos para cobrar impuestos y de un congreso sin fragmentación partidista; contrario a Guatemala, en donde la élite terrateniente se enfrentó a un congreso multipartidista y la recaudación fue menor.

**Palabras clave:** élites económicas, reforma fiscal, impuestos, congreso nacional, integración partidista, Centro América, poder, influencia, políticas públicas, regresividad fiscal.

## Abstract

This research analyzes the factors that influence the levels of indirect taxes proposed on tax reforms. The argument states that the preferences of the economic elites on tax policy function in relation to the number of political parties that make up the National Congress, which results on different levels of indirect taxes. Thus, when the economic elites develop industrial activities, they prefer to collect more taxes in order to finance infrastructure projects; on the other hand, when the economic elites develop agricultural activities, they rather not increase taxes and dispense with this economic action from the government. These preferences may or may not be channeled by the elites through the National Congress, where the number of parties will have an impact on the reform's success, modification or stagnation. While bipartisan configurations will facilitate the economic elite's influence, multiparty configurations will hinder it. The results show that Honduras has a regressive tax reform compared to Guatemala, due to the presence of an industrial economic elite with higher incentives to collect taxes and a Congress with no party fragmentation, contrary to Guatemala, where the landowner elite faced a multiparty Congress.

**Keywords:** economic elites, tax reform, taxes, National Congress, party configuration, Central America, power, influence, public policy, regressive taxes.

## Agradecimientos

A mi mamá, Rosa, por enseñarme de compasión y coraje; a mi papá, Miguel, por inyectarme curiosidad y amor.

A todos mis amigos y amigas, por hacernos siempre un nudo, un puño, duro por fuera y suave por dentro.

A la gente en resistencia, en Honduras, en América Latina, en el Sur Global. Las historias sin protagonistas fueron el combustible de este viaje.

A México, por sus calles infinitas y sus sabores llenos de alegría y dolor.

A FLACSO-México y CONACYT, a mis profesoras y profesores, por abrirme las puertas a otros mundos.

## Índice de Contenido

Resumen .....	2
Agradecimientos.....	3
Introducción.....	8
Capítulo 1. Planteamiento del problema y pregunta de investigación: Reformas fiscales e impuestos indirectos en Centro América.....	11
Introducción.....	11
Estado de la cuestión: los arreglos institucionales y el poder de los actores para una posible explicación.....	12
Planteamiento del problema: impuestos en Centroamérica.....	16
La política fiscal en la región: los casos de Honduras y Guatemala .....	19
Un balance de las explicaciones existentes .....	22
Conclusión .....	26
Capítulo 2. Intereses de la élite y fragmentación partidista en las reformas fiscales .....	27
Introducción.....	27
Élites económicas y sus preferencias de política fiscal .....	28
Élites económicas y sus fuentes de poder político .....	31
Configuración del Congreso Nacional y poder del presidente .....	33
Élites económicas, composición del congreso y reformas fiscales .....	35
Hipótesis.....	36
Capítulo 3. Los impuestos indirectos en Honduras y Guatemala como resultado de las reformas fiscales entre 2010 y 2014.....	38
Introducción.....	38
Diseño de investigación: estudio comparado de sistemas más similares .....	39
Las reformas fiscales de Honduras y Guatemala entre 2010 y 2014.....	46
Ampliando el contenido de la reforma fiscal en Honduras .....	49



Ampliando el contenido de la reforma fiscal en Guatemala .....	55
Élites económicas y la disputa legislativa por la reforma fiscal.....	59
Preferencias de las élites económicas.....	60
Número de partidos políticos en el Congreso Nacional .....	67
Élites económicas, partidos políticos y congreso nacional.....	71
El proceso de discusión y aprobación de las reformas fiscales .....	73
Honduras: bipartidismo e influencia de la élite económica en la reforma fiscal.....	73
Guatemala: fragmentación legislativa y estancamiento de la reforma fiscal .....	79
Conclusiones.....	85
Capítulo 4. Conclusiones de la investigación.....	88
Bibliografía.....	92

## Índice de cuadros y gráficas

Panel 1. Estructura de ingresos tributarios en Centro América como % del PIB, 2000 y 2017	17
Gráfico 1. Brecha entre impuestos indirectos e impuestos directos como % PIB en Centroamérica, 2000 - 2017	18
Tabla 1. Situación fiscal de CA a inicios de los 2000	19
Tabla 2. Preferencias de las élites y conformación del Congreso frente a las Reformas fiscales	37
Gráfico 2. Pib per cápita e ingresos fiscales en Honduras y Guatemala, 2005 - 2017	41
Tabla 3. Dimensiones comparadas entre Honduras y Guatemala: sistemas más similares	44
Tabla 4. Los impuestos indirectos en las reformas fiscales de Honduras entre 2010 y 2014	46
Tabla 5. Los impuestos indirectos en las reformas fiscales de Guatemala entre 2010 y 2016	48
Gráfico 3. Impuestos indirectos en Honduras y Guatemala, % PIB, 2009 - 2017	49
Tabla 6. Principales medidas aprobadas por tipo de impuesto en Guatemala en el 2012	57
Tabla 7. Participación porcentual de las principales actividades económicas en el PIB, Honduras y Guatemala, 2008 - 2016	60
Tabla 8. Presencia de grupos económicos por sector productivo en Honduras y Guatemala, 2012	61
Gráfico 4. Coeficiente de apertura comercial en Honduras y Guatemala, 2008 - 2016	63
Tabla 9. Relación productiva con el Estado de parte de los segmentos dominantes de la élite por país	64
Tabla 10. Integración de partidos políticos al Congreso Nacional en Honduras 2010 – 2014	68



Tabla 11. Integración de partidos políticos al Congreso Nacional en Guatemala 2010 – 2015	69
Tabla 12. Integración familiar de los partidos políticos en Honduras	71
Tabla 13. Preferencias de las élites y conformación del Congreso frente a las Reformas fiscales	73
Tabla 14. La disputa entre la élite económica y el Poder Ejecutivo en Guatemala y sus consecuencias en la administración tributaria	83

## Introducción

En el presente trabajo se propone que las reformas fiscales son el resultado de la interacción entre los intereses económicos de las élites y la composición de los Congresos Nacionales. Las élites económicas en Centroamérica poseen un alto poder e influencia sobre la formulación de las reformas fiscales (Schneider, 2013, págs. 194-195; ICEFI, 2019, pág. 4), sin embargo, sus preferencias de reforma fiscal (es decir, el tipo o niveles de impuestos) están moldeadas por sus intereses en torno a sus inversiones productivas. Estos intereses expresados en las propuestas iniciales de reforma fiscal ingresarán a la discusión legislativa, en donde la composición (bipartidista, multipartidista, o fragmentada) del Congreso Nacional, finalmente determinará qué aspectos permanecen, cambian, ingresan o son eliminados de la reforma que finalmente se aprobará.

Por lo que la hipótesis planteada es que, entre más partidos políticos hay representados en el Congreso, habrá una mayor dispersión de intereses y, por lo tanto, menor capacidad de los congresos de lograr acuerdos legislativos frente a las Reformas Fiscales que reflejen las preferencias de las élites; en cambio, cuando son pocos partidos políticos electos en el congreso nacional, será más fácil para las élites y los partidos políticos lograr acuerdos en torno a las Reformas Fiscales. Asimismo, las élites económicas terratenientes tenderán impulsar reformas que impliquen bajo esfuerzo recaudatorio, en tanto, las élites económicas industriales optarán por impulsar una mayor capacidad recaudatoria, aunque descansando en mayor medida en impuestos indirectos.

El diseño de investigación elegido es el de un estudio comparado de sistemas más similares entre Honduras y Guatemala, países que comparten magnitudes o trayectorias parecidas en las variables de control estudiadas, sin embargo, presentan resultados distintos en la variable que interesa explicar, a saber, los impuestos indirectos contenidos en las reformas fiscales. Tal como lo afirma Pérez-Liñán “Cuanto mayor sea la similitud de los casos con respecto a las variables de control mayor será nuestra capacidad para eliminar estas explicaciones alternativas, dado que tales ‘constantes’ no resultarán explicaciones plausibles para la variación en el resultado de interés” (2009, pág. 132).

En ambos países hubo dos reformas fiscales importantes, una al inicio y otra al cierre del período de gobierno, con diferencias importantes en los niveles de impuestos indirectos que contuvieron. En Honduras, si bien la reforma fiscal del año 2010 fue amplia en sus alcances; no fue sino hasta la reforma del año 2013 que se incorporaron incrementos importantes en las tasas impositivas de los impuestos indirectos, sobre todo por el lado del ISV, el ISV a productos específicos y los combustibles. En cambio, en Guatemala, los impuestos indirectos no sufrieron aumentos importantes en ninguna de las dos reformas fiscales, 2012 y 2014.

Para explicar esta variación argumento que la reforma fiscal, y los cambios o no en impuestos indirectos contenidos en ella, son el resultado de cómo los congresos nacionales procesan las preferencias de política fiscal de las élites económicas en la discusión legislativa. En esencia, sostengo que congresos nacionales menos fragmentados procesarán las preferencias de las élites sin mayores cambios ni disputas, en cambio, en congresos nacionales altamente fragmentados las reformas fiscales sufrirán cambios importantes o simplemente se verán estancadas. Es importante indicar que el carácter progresivo o regresivo (más o menos impuestos indirectos) de la propuesta de reforma está asimismo moldeado por los intereses productivos de las élites.

Para poner a prueba las hipótesis propuestas, la tesis hace un análisis comparado de casos más similares de las reformas fiscales entre 2010 y 2014 en Honduras y Guatemala. En primer lugar, se analizaron las preferencias productivas de las élites económicas en ambos países. En Guatemala se encontró la persistencia de sectores “tradicionales” (el sector agrícola y manufactura, la élite financiera y la élite), por el contrario, en Honduras se observa la transición entre la élite tradicional (agricultura, manufactura, construcción y bienes raíces) y una élite transnacional (telecomunicaciones, energía, turismo y servicios alimenticios). A su vez, las élites guatemaltecas presentan un histórico desinterés por el Estado y su fortalecimiento, con pocos incentivos para cobrar impuestos; en el caso de Honduras, las élites han construido la idea de “estado concesionario”, un estado que brinda privilegios, pero que no cobra impuestos.

En segundo lugar, se analizó la conformación partidista de los congresos nacionales en ambos países. En Honduras hasta el año 2013, el sistema de partidos había estado dominado por dos partidos políticos (bipartidismo), lo cual *facilitó* el proceso de diálogo en torno a la aprobación de las reformas fiscales propuestas desde el poder ejecutivo. En cambio, en Guatemala, con un mayor número de partidos políticos integrando el congreso nacional (multipartidismo), el proceso de reforma fiscal fue más difícil, sufrió una mayor disputa durante su discusión en el legislativo y, aun habiendo sido aprobada en parte, continuó siendo impugnada mediante la Corte de Justicia.

Este análisis permitió concluir que el nivel de impuestos indirectos contenido en las reformas fiscales puede estar explicado, por un lado, por las preferencias productivas de las élites económicas, y por otro, el número de partidos que integran el congreso nacional (cuando el partido a la cabeza del legislativo es el mismo que está a la cabeza del ejecutivo). De esta forma, se explica la variación encontrada entre Honduras y Guatemala en sus respectivas reformas fiscales entre los años 2010 y 2014.

La tesis está organizada de la siguiente manera. El primer capítulo describe el problema de investigación y hace un repaso por la literatura existente sobre el tema propuesto, concluyendo con la pregunta de investigación y la propuesta teórica que guiará la tesis. El segundo capítulo presenta el argumento de investigación y las hipótesis que serán sometidas a prueba, describe las variables independientes y finaliza con el diseño de investigación de casos comparados de sistemas más similares. En el capítulo 3 se desarrolla el análisis empírico de la información a la luz de la metodología propuesta: se describe el alcance de las reformas fiscales con especial énfasis en los impuestos indirectos, posteriormente se analizan las preferencias de política fiscal de las élites económicas y la configuración de los congresos nacionales de cada país. En el capítulo 4 se presentan las principales conclusiones del trabajo de investigación.

## Capítulo 1. Planteamiento del problema y pregunta de investigación: Reformas fiscales e impuestos indirectos en Centro América

### Introducción

¿Por qué unos países presentan una mayor proporción de impuestos indirectos que otros?  
¿Por qué las estructuras fiscales de unos países tienden a ser más progresivas que las de otros países? Se entiende por impuestos progresivos a aquellos que tienden a desplazar la carga tributaria de los hogares más pobres hacia los más ricos (Mahon, Bergman, & Arnson, 2015, pág. 95), por lo que, con los impuestos regresivos pasa lo contrario; usualmente se asocia a los impuestos directos con los primeros y a los indirectos con los últimos. La progresividad o regresividad de los impuestos puede interpretarse como una apuesta por distribuir los ingresos entre los grupos sociales (Atria, 2015, pág. 12), toda política fiscal es redistributiva.

Los regímenes fiscales de América Latina presentan una presión tributaria baja -en comparación a los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y otros países en desarrollo- y estructuras fiscales que descansan fundamentalmente en los impuestos indirectos (Rossignolo, 2017). Esta tendencia se agudiza más en Centroamérica, según datos de la OCDE entre el año 2000 y el 2017: el promedio de la presión tributaria (los impuestos efectivamente recaudados como proporción del PIB) de América Latina fue de 20.7% y para Centro América fue de 17.5%; por su lado, la proporción de impuestos indirectos como porcentaje del total de ingresos fiscales para la primera fue de 52.2% y de 55.1% para la segunda. Finalmente, las desigualdades también se expresan entre los países de la subregión, hacia el año 2016, la presión tributaria de Guatemala fue de 10.8% mientras que Honduras alcanzó 17.9%; los ingresos tributarios indirectos como porcentaje del PIB de Panamá fueron de 4.5%, de Nicaragua 9.6% y de Honduras 11.8% según el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI) (2020, pág. 54).

Para Schneider (2013, pág. 10) “Es mediante los impuestos como podemos identificar si se está desarrollando una construcción del Estado, y de qué manera se hace”. En este sentido, los regímenes tributarios son espacios en disputa, en donde los actores organizados buscan imponer sus intereses de grupo mediante la *reforma fiscal*; Campell en Sánchez (2009, pág.

104) la define “como transformaciones mayores en los niveles de tributación y en la estructura fiscal”, y no como cambios incrementales y/o específicos en los niveles de impuestos. En Centro América encontramos una alta debilidad institucional pública y elevados grados cooptación de las estructuras estatales (Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014; Schneider, 2013; ICEFI, 2019; Bull, 2014). Según la base de datos CEPALSTAT de la Comisión Económica para América Latina y del Caribe de Naciones Unidas (CEPAL), para el año 2016, 74.3% de la población centroamericana consideraba que su gobierno estaba capturado por intereses privados, y un porcentaje similar (73%), consideraba que la distribución de los ingresos era injusta en su respectivo país.

Este estudio analizará el proceso de aprobación de las reformas fiscales en Honduras y en Guatemala entre los años 2010 - 2014, con especial atención en la estructura de impuestos indirectos contenida en dichas reformas. Mientras en Guatemala los impuestos indirectos bajaron de 6.8% en el año 2009 a 6.4% en 2017, en Honduras incrementaron de 9.5 en el año 2009 a 11.7% en 2017. Las reformas fiscales llevadas a cabo entre 2010 y 2014 tuvieron un impacto en dicho cambio, por lo que conocer el proceso en que aprobaron será el foco de atención; no estudiaré su implementación ni los factores que inciden en la recaudación.

### **Estado de la cuestión: los arreglos institucionales y el poder de los actores para una posible explicación**

En la literatura sobre impuestos y reformas fiscales encontramos cuatro grandes enfoques desde los cuales se puede responder a la pregunta de ¿por qué unos países presentan una mayor proporción de impuestos indirectos que otros?: (i) el enfoque económico, (ii) una lectura desde las instituciones, (iii) patrones de dependencia o neo institucionalismo y (iv) un enfoque centrado en los actores y su poder.

Las explicaciones económicas centran su atención en el impacto de las variables económicas en los niveles y composición de la recaudación. Hay muchos estudios que establecen una correlación positiva entre crecimiento económico y capacidad recaudatoria (Fenochietto & Pessino, 2013; Fenochietto & Pessino, 2010). Centrángolo y Gomez Sabaíni (2007, pág. 29) se centran en las variaciones del ciclo económico y afirman que frente a crisis económicas y

eventuales déficits fiscales, las autoridades impulsan reformas fiscales temporales que terminan volviéndose permanentes. Otra vertiente establece que países con altos niveles de rentas provenientes de los recursos naturales presentarán con mayor frecuencia menor capacidad impositiva (Fenochietto & Pessino, 2013, pág. 16), según (Ross, 2001, pág. 332) debido a que los gobiernos prefieren evitar el costo político de colocar impuestos cuando ya cuentan con otra fuente previa de ingresos fiscales. Davoodi y Grigorian (2007) y Cetrángolo y Gómez Sabañi (2007, pág. 54) establecen que el gran porcentaje de participación del sector informal en la economía, sumado a las limitantes de las administraciones tributarias, abren una importante brecha en la recaudación fiscal; aumentos en la capacidad institucional recaudatoria y disminuciones en la informalidad tendrían un impacto positivo en la recaudación.

La principal carencia de estos enfoques es que no explican el carácter progresivo o regresivo de los tributos o de las reformas fiscales. Pasa de igual forma con Keen y Simone (2004) quienes afirman que la liberalización comercial repercute en un crecimiento de la capacidad fiscal debido a la búsqueda de nuevas fuentes de ingresos; sin embargo, otros autores (ICEFI, 2005, pág. 7; Cetrángolo & Gomez Sabaini, 2007, pág. 33) proponen una hipótesis alternativa, sosteniendo que dicho crecimiento ocurre mediante reformas fiscales en torno al valor agregado, con efectos regresivos, aunque no establecen el mecanismo causal.

El ICEFI (2005, págs. 3-6) propone otras dos explicaciones: la primera es que los países altamente dependientes de donaciones y préstamos concesionales de organismos internacionales tampoco tendrían incentivos para fortalecer su capacidad fiscal. Una segunda explicación proviene de la alta desigualdad, establece que, en países con altos niveles de concentración de riqueza, las élites prefieren financiar sus propios bienes y servicios por su cuenta, y no a través reformas fiscales, porque reciben muy poco retorno del proceso redistributivo.

Un segundo conjunto de explicaciones lo encontramos en las instituciones. Desde una perspectiva ya clásica Acemoglu y Robinson (2009) establecen que hay una relación positiva entre democracia y redistribución, en su abordaje teórico la ciudadanía utilizará las

instituciones democráticas del estado para impulsar reformas redistributivas (entre las cuales encontraríamos la reforma fiscal). Asimismo, Ardanaz y Scartascini (2011) encuentran que el contexto histórico de transición a la democracia es una coyuntura crítica que permitió a los partidos políticos introducir reformas estratégicas; entre ellas las relativas a los regímenes fiscales, que todavía hoy persisten, en muchos casos con bajos niveles recaudatorios y altos niveles de regresividad.

Otro abordaje lo ofrece Atria (2015, págs. 8-10), quien encuentra una posible explicación en la representación política, ya que en algunos países la sobrerrepresentación territorial en el legislativo se convierte en un mecanismo para que las élites conservadoras transfieran sus intereses mediante reformas fiscales moldeadas a sus intereses y mantengan niveles bajos de tributación. Enfoque retomado por Beramendi (2012) para explicar, junto a la economía política geográfica, las diversas estructuras fiscales en los países federales. Sin embargo, son modelos que difícilmente puedan aplicarse a países pequeños sin grandes regiones internas.

Un último abordaje en torno a representación política se encuentra en Mahon, Bergman y Arnson (2015, pág. 98). Establecen que para los partidos será menos costoso en términos políticos promover reformas redistributivas a través del gasto fiscal que a través de la recaudación tributaria, debido a que en caso de ser por esta última vía corren el riesgo de sufrir deserción de los votantes más ricos de su programa. Este enfoque es retomado por Fairfield (2015) en su argumentación sobre cómo las élites utilizan el poder estructural e instrumental, el cual también pasa por la arena político-electoral, para influir en las reformas.

Posiblemente las dos corrientes restantes presentan el cuerpo teórico más robusto al brindar mecanismos causales más detallados y desarrollar casos empíricos de forma sistemática. Además, en su construcción teórica recogen muchos de los planteamientos hasta ahora expuestos.

Por el lado de patrones de dependencia, los argumentos se centran en identificar coyunturas críticas que permitieron construir consensos o imponer su visión a los grupos en disputa, creando instituciones con capacidad de persistencia a través del tiempo. Los tres estudios que

se presentan identifican a las élites económicas como los actores relevantes, difieren en identificar la coyuntura crítica y las instituciones creadas a partir de la misma. Kurtz (2013) establece que los países tendrán una mayor capacidad de recaudación tributaria si, al momento de la independencia, se establecieron relaciones laborales serviles y los diversos segmentos de la élite cooperaron entre sí, lo cual se vería reforzado por la inclusión electoral de sectores populares antes de la Gran Depresión. Para Baramendi, Dincecco y Rogers (2018) la capacidad recaudatoria y la estructura fiscal es el resultado de la competencia entre élites durante la industrialización: industrializaciones tempranas generalmente promovieron altos niveles de competencia entre las élites, lo cual condujo a mayores niveles de tributación y reformas fiscales relativamente más progresivas. Finalmente, Lieberman (2003) estudia la tributación de los grupos privilegiados y establece que en los países donde las élites lograron hacerse del control estatal están más dispuestas a pagar impuestos; en cambio, cuando las élites ven al estado como un rival o servidor, lo harán en menor medida.

El último conjunto de explicaciones tiene en común analizar el poder y a los actores en la arena política. Autores como Atria (2015, pág. 8) y Mahon, Bergman y Arnson (2015, pág. 103) discuten de la influencia de las élites sobre la política fiscal, pero no desarrollan un marco analítico ni análisis empírico; Schneider (2013) aborda la construcción de los regímenes fiscales en Centroamérica desde el enfoque de *state building* y la influencia de las élites y, aunque establece muchos casos empíricos, no desarrolla un mecanismo causal para sus casos. Fairfield (2015) sí lo hace, estudia estructuras fiscales a través de los impuestos sobre la renta y la riqueza, los cuales afectan mayoritariamente a las élites; en su modelo, las élites intentarán influir sobre las reformas fiscales y su éxito dependerá del poder estructural y del poder instrumental que posean.

Finalizando este enfoque, Ondetti (2019) explica la capacidad recaudatoria de impuestos en algunos países de América Latina bajo dos aspectos clave: en primer lugar, el poder de los grupos organizados para influir en la reforma fiscal, y, en segundo lugar, por la existencia o no de “amenazas radicales de redistribución” en la historia de los países. Cuando coaliciones progresistas avanzan y hacen propuestas radicales de redistribución, como reformas fiscales altamente progresivas, los sectores conservadores se unifican y las bloquean o se hacen del

control del estado, instaurando un bloque social de rechazo a propuestas similares y proscribiéndolas de la arena de la política pública.

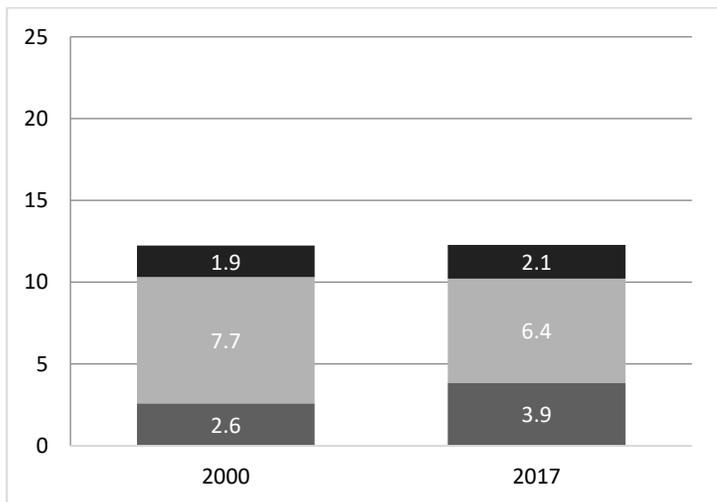
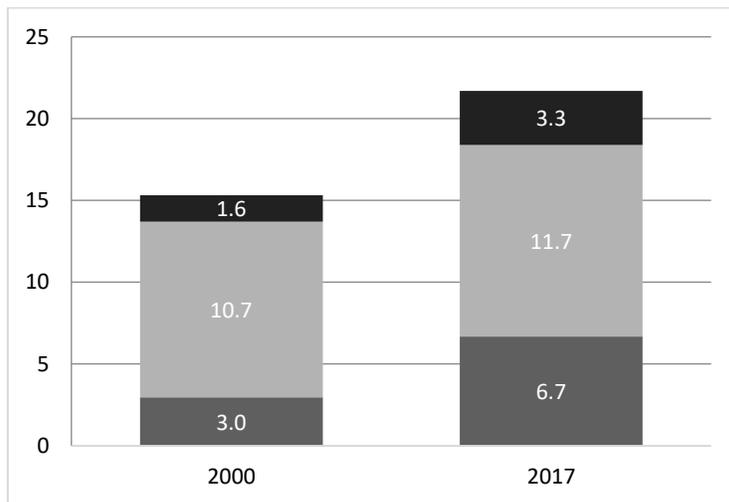
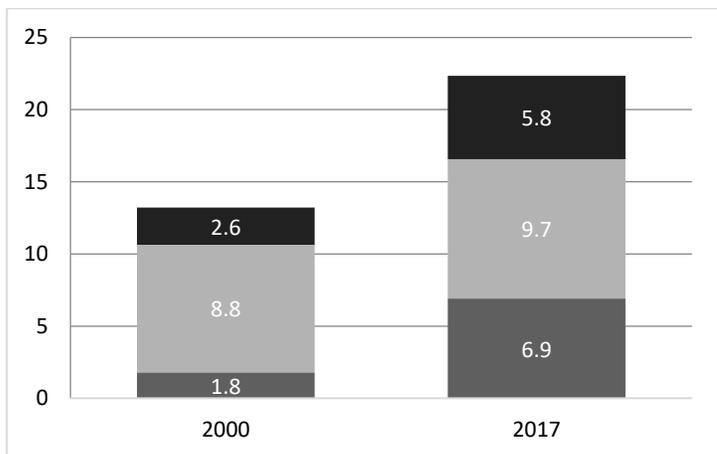
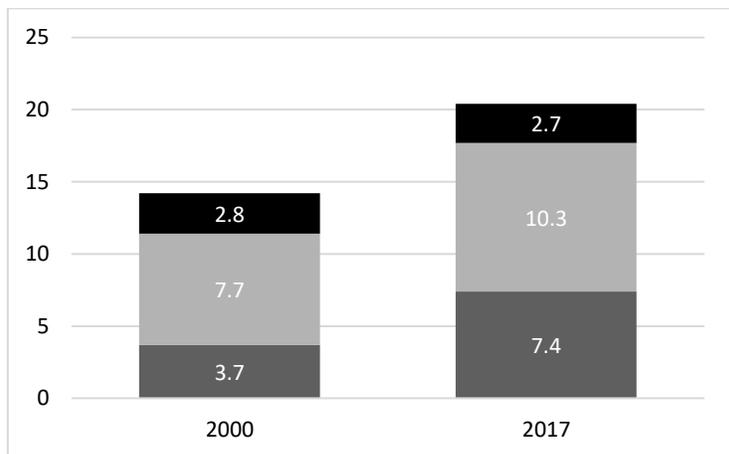
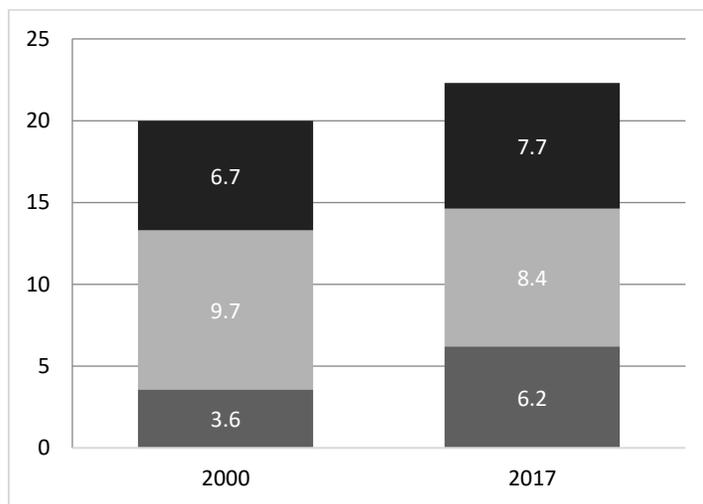
En suma, el enfoque económico explica las variaciones en la capacidad o estructura fiscal pero no establece mecanismos causales; el enfoque institucional presenta los arreglos institucionales como espacios de mediación de intereses entre los grupos; en los enfoques de patrones de dependencia es posible encontrar herramientas y espacios teóricos que se pueden utilizar para buscar responder las preguntas planteadas al inicio de esta sección, sin embargo, este enfoque generalmente da explicaciones de casos muy disímiles a lo largo del tiempo. Finalmente, los enfoques de actores y poder permiten encontrar explicaciones a diferencias relativamente más pequeñas en el tiempo.

A continuación, se desarrolla el planteamiento del problema, partiendo de un análisis comparado de los impuestos en la región centroamericana y los cambios que han sufrido entre 2000 y 2017, luego se realiza un análisis de las reformas fiscales de las tres últimas décadas y su impacto en las estructuras fiscales actuales, finalmente se hace un repaso por las explicaciones teóricas planteadas y se valora su pertinencia para la investigación.

### **Planteamiento del problema: impuestos en Centroamérica**

Al analizar el total de impuestos y su desagregación por tipo de impuesto como porcentaje del PIB durante período 2000 - 2017 para los países de Centro América, lo que más destaca del Panel 1 son las diversas estructuras fiscales. Costa Rica presenta un mejor balance entre impuestos indirectos y directos al final del período, y el resto de países un gran desbalance, recayendo el mayor peso sobre los impuestos indirectos. En Honduras 11.7% del PIB de impuestos indirectos, en El Salvador 10.3%, en Nicaragua 9.7%; Guatemala presenta un nivel de impuestos indirectos de 6.4% hacia 2017, pero los impuestos directos son los más bajos de la región con apenas 3.9% del PIB, estando cerca de ser la mitad del promedio de la región. De los cambios presentados del período analizado es posible destacar que tuvo implicaciones más progresivas en Nicaragua, relativamente neutras en El Salvador y Guatemala, y regresivas en Honduras.

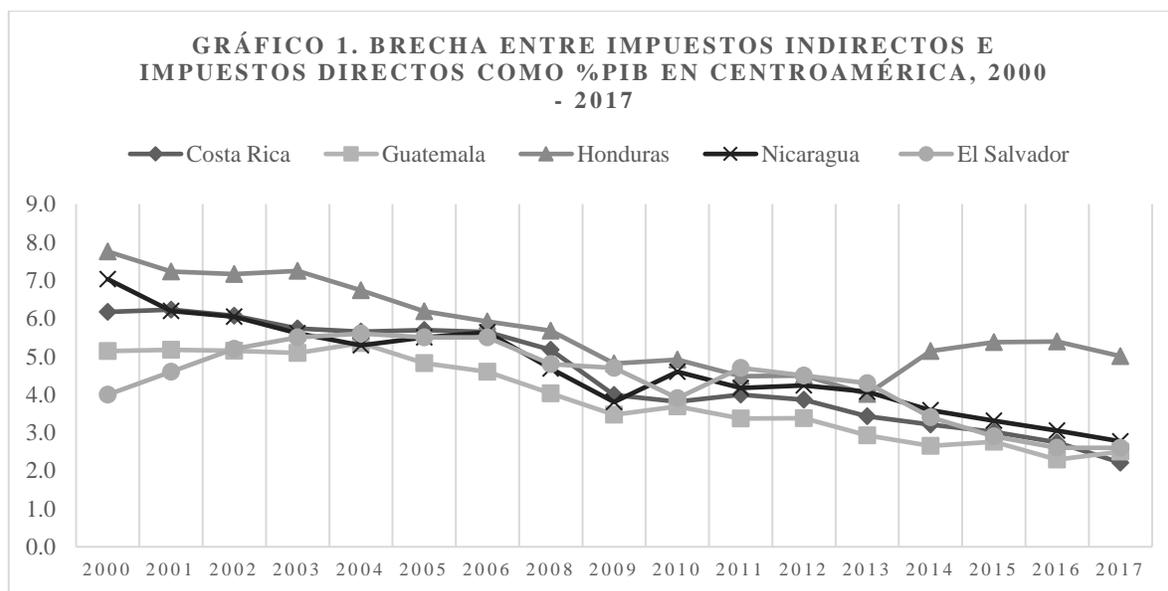
**Panel 1.** Estructura de ingresos tributarios en Centro América como % del PIB, 2000 y 2017

**GUATEMALA**

**HONDURAS**

**NICARAGUA**

**EL SALVADOR**

**COSTA RICA**


Fuente: CEPAL – CEPALSTAT, los datos del El Salvador son de la Global Revenue Statistics Database de la OCDE

Además, se puede distinguir entre los países cuya capacidad fiscal creció y los que experimentaron una contracción: en el primer grupo se encuentran Nicaragua (de 13.24 a 23.12%), El Salvador (de 14.2 a 20.9%), Honduras (de 16.2 a 22.92%) y Costa Rica (20.1 a 22.37%); y, finalmente, en Guatemala hubo una disminución de la capacidad recaudatoria (13.24 a 12.4%).

Una forma de aproximarnos a los niveles de regresividad de un determinado sistema fiscal es conocer en cuánto los impuestos indirectos sobrepasan a los impuestos directos. Esto lo podemos calcular linealmente si restamos el nivel de impuestos directos de los impuestos indirectos, teniendo como resultado una “brecha”; cuando la brecha es positiva el sistema es regresivo, cuando la brecha es negativa el sistema es progresivo. En los países de Centroamérica, esta brecha ha tendido a acercarse a cero, con la excepción de Honduras. Costa Rica experimentó la mayor disminución de 6.1 a 2.2%, luego en Guatemala se redujo de 5.1 a 2.5%, en Nicaragua de 7 a 2.8%, en El Salvador de 4 a 2.6%, y en Honduras de 7.8 a 5%. En conclusión, la mayor brecha entre impuestos indirectos e impuestos directos se encuentra en Honduras, luego en Nicaragua, El Salvador, Guatemala y, finalmente, Costa Rica.



Fuente: CEPAL – CEPALSTAT, los datos del El Salvador son de la Global Revenue Statistics Database de la OCDE.

De este análisis se puede concluir que: la estructuras fiscales de Costa Rica es las que más tiende a la progresividad; en segundo lugar, la tendencia en Nicaragua parece indicar que se

dirige hacia una mayor progresividad pero todavía persiste la regresividad fiscal; finalmente, en Honduras, Guatemala y El Salvador, a pesar de que la brecha entre impuestos indirectos y directos se redujo, todavía persiste una estructura fiscal regresiva que descansa en mayor proporción sobre los impuestos indirectos, con una mayor prevalencia en Honduras.

### La política fiscal en la región: los casos de Honduras y Guatemala

El ICEFI (2005, pág. 1) encuentra que entre los años 1990 y 2004 hubo tres grupos importantes de reformas fiscales en los países de la región, las reformas de 1990-1994 y 1995-1999 permitieron una mayor capacidad de recaudación tributaria y posteriormente apuntalarla (evitar que volviera a presentar contracciones), en tanto que el grupo de reformas del 2000-2004 permitieron un leve ascenso de la capacidad de recaudación fiscal promedio. Producto de estas reformas, los autores resaltan que, Honduras, Nicaragua y Costa Rica conforman el bloque de países con mayor capacidad recaudatoria de impuestos de la región al inicio del siglo XXI, sugiriendo además que existe “un pacto fiscal implícito, al menos entre los sectores sociales y políticos dominantes, que favorecería un papel relativamente más activo del Estado” (pág. 2). Esta afirmación, como se verá más adelante, contrasta con la actitud de las élites económicas en Guatemala, las cuales buscan una participación mínima del Estado en sus asuntos económicos. A continuación, se resume la situación fiscal de la región a inicios de los 2000:

País	Impuesto al consumo % del PIB (promedio 2000 – 2003)	Consumo selectivo % del PIB (promedio 2000 – 2003)	Total impuestos al consumo % del PIB 2000-2003	Impuesto renta % PIB 2000 – 2003	Índice de Gini sin impuestos	Índice de Gini después de impuestos
Costa Rica	4.8	3.4	8.2	3	48.2	48.3
Honduras	5.5	4.7	10.2	3.5	54.3	57.1
Nicaragua	2.7	3.9	6.6	2.9	51	69.2
El Salvador	6.0	0.4	6.4	3.2	50.2	51.7
Guatemala	4.5	1.3	5.8	2.5		

Fuente: Elaboración propia en base a ICEFI (2005).

El ICEFI (2005) concluye que las reformas dejaron a la región con un conjunto de similitudes: (i) una estructura de impuestos regresiva en todos los países, descansando fundamentalmente en los impuestos al consumo (ergo indirectos), (ii) amplios, discrecionales y opacos niveles de exoneraciones y exenciones fiscales concentradas en los sectores más dinámicos de la economía, (iii) una estructura fiscal que genera desigualdad -medido por el índice de Gini antes y después de impuestos- de forma especialmente pronunciada en Honduras y Nicaragua (sin datos para Guatemala), y finalmente, (iv) una consolidada y creciente capacidad de recaudación fiscal en Honduras, y una persistente debilidad recaudatoria en Guatemala.

A pesar de la gran diferencia en los niveles recaudatorios de impuestos de Guatemala frente a Honduras, se pueden encontrar muchas similitudes en los contextos fiscales y sociopolíticos de ambos países. Ambos países presentan estructuras fiscales regresivas que descansan principalmente en el ISV y luego en el ISR; igualmente comparten niveles similares de informalidad laboral en sus economías.

Según Barrientos (s. f.) y Menkos (s.f.) de las reformas fiscales llevadas a cabo en Honduras y Guatemala entre el año 2000 y el 2012 se pueden destacar las siguientes similitudes:

- Aumento de base tributaria y de capacidad recaudatoria para enfrentar el déficit fiscal.
- Financiado mediante Impuestos al consumo, pero con un mayor crecimiento durante el período del impuesto sobre la renta: una estructura fiscal todavía regresiva.
- Hubo una declaración por revisar las exoneraciones fiscales, pero en la práctica mantuvieron los mismos niveles de participación.
- Modernización limitada de la autoridad recaudadora.
- Sin embargo, difieren en los niveles de impuestos indirectos. En Honduras estos adquirieron un papel más preponderante que en Guatemala a partir del 2013.

Además de lo mencionado, hay tres aspectos de la dimensión política que de igual forma son comunes entre estos dos países: En primer lugar, la incidencia de organismos internacionales, particularmente del Fondo Monetario Internacional (FMI), mediante los condicionantes establecidos en los Acuerdos Stand By. Usualmente orientados a contener el déficit fiscal

mediante la reducción y eficiencia del gasto público, el establecimiento de metas fiscales, mejorar el uso del gasto fiscal y el aumento de ingresos tributarios mediante el IVA (Schneider, 2013; ICEFI, 2011, pág. 31; ICEFI, 2017, pág. 19). Asimismo, vale la pena destacar que, contrario a otros países de la región como El Salvador o Nicaragua, ni en Honduras ni en Guatemala hubo presencia importante de fuentes alternativas de financiamiento externo a las “tradicionales” para la región (FMI, Banco Mundial, Banco Interamericano de Desarrollo o el Banco Centroamericano de Integración Económica - BCIE). En segundo lugar, la influencia de grupos de poder: En Honduras, el número de reformas fiscales impulsadas y aprobadas aumentó considerablemente luego del Golpe de Estado del año 2009, y muchos analistas establecen que dicho evento, junto la reforma fiscal del período 2010-2014, contaron con el beneplácito de los grupos de poder (Barrientos, s. f.; ICEFI, 2017, pág. 13); en Guatemala se ha documentado ampliamente la incidencia de los grupos económicos para bloquear reformas fiscales que atentan contra sus intereses (Menkos, s.f.). Finalmente, los partidos políticos que han dominado el poder ejecutivo y legislativo, y por lo tanto han discutido y aprobado las reformas fiscales, pueden ser catalogados de derecha o centro derecha, con repercusiones importantes en los niveles de regresividad.

Sin embargo, sí hay dos aspectos fundamentales que hacen diferentes los escenarios de reforma fiscal entre Honduras y Guatemala. El primero son los intereses y preferencias de las élites económicas, mientras en Honduras éstas han prestado atención al papel del Estado y a su instrumentalización para el desarrollo de sus proyectos productivos, en Guatemala históricamente han prescindido del Estado. Asimismo, en Honduras los grupos económicos han transitado hacia la agricultura industrial y las manufacturas, con nuevos giros a hacia los servicios; en tanto en Guatemala, se han sostenido en inversiones tradicionales, en el agro, bancos y sector inmobiliario. El segundo aspecto es el número de partidos representados en el poder legislativo: mientras que en Honduras han predominado por más de un siglo dos partidos políticos, en Guatemala el número de partidos políticos ha sido mayor y ha sido cambiante en las últimas décadas; esto con implicaciones importantes en el proceso de discusión y aprobación de las reformas fiscales.

A continuación, se retoma la revisión teórica para ponderar su validez a la luz de los casos expuestos.

### **Un balance de las explicaciones existentes**

Un primer conjunto de explicaciones se engloba en el enfoque económico. Las hipótesis sobre capacidad fiscal y ciclos económicos resultan coherentes para los países de la región, ya que se encuentra que en épocas de crecimiento económico la capacidad fiscal aumenta; de igual manera frente a recesiones o shocks externos y al aumento en el déficit fiscal (como la crisis del 2008), los gobiernos aplicaron reformas destinadas a contenerlos ampliando la recaudación (ICEFI, 2005, pág. 1; Centrángolo & Gomez Sabaini, 2007, pág. 29); sin embargo estas explicaciones se quedan cortas al momento de explicar la composición tributaria interna de cada régimen fiscal. La explicación de Ross (2001), sobre la abundancia de recursos naturales exportables como desincentivos para cobrar más impuestos, puede descartarse ante la ausencia en la región de importantes rentas provenientes de estos rubros. Aunque si bien la región centroamericana no cuenta con recursos naturales de exportación primaria, el recurso tierra fue fundamental en la instauración del modelo de enclave bananero en Honduras y Guatemala, la tierra fue el bien fundamental para consolidar a las burguesías terratenientes a inicios del Siglo XX, con el beneplácito de los gobiernos militares y la influencia de Estados Unidos (Meza & Laínez, 1974). Si bien, el Estado fue el medio para garantizar el acceso a la tierra, debido a las características productivas de la agricultura— el uso intensivo de mano de obra y la necesidad limitada de infraestructura, únicamente el transporte de los productos— a las burguesías terratenientes no les interesó consolidar un sistema fiscal con altos niveles impositivos (Beramendi, Dincecco, & Rogers, 2018).

Por otro lado, la hipótesis de sobre el impacto negativo de la economía o empleo informal en la recaudación también parece estar confirmada empíricamente en Centroamérica, la informalidad laboral estimada por organismos especializados ronda entre el 60% y 70% de la población económicamente activa, con excepción de Costa Rica (OIT, 2013, págs. 47-48). Esta hipótesis tiene dos componentes: por un lado, se refiere “a la débil o difusa integración de cadenas productivas” de los países (ICEFI, 2005, pág. 7), es decir, al carácter poco desarrollado de sus industrias; y, por otro lado, a la capacidad de la autoridad tributaria de

generar mecanismos recaudatorios frente al trabajo informal (Centrángolo & Gomez Sabaini, 2007, págs. 52-54). En este sentido, la informalidad tiene potencial como mecanismo explicativo, sin embargo, los niveles similares de informalidad entre Honduras y Guatemala, tanto en la actividad económica como en la capacidad estatal para integrar la diversidad de unidades económicas y productivas de la sociedad en la vida institucional, no dan cuenta del cambio en los niveles de impuestos indirectos entre ambos países.

Otra explicación refiere al aumento de los impuestos internos como resultado de la globalización y la liberalización del comercio, teniendo en cuenta que este crecimiento en la capacidad tributaria fue por vía de la reducción los impuestos a las importaciones y exportaciones y el incremento de los impuestos internos al consumo y la renta (ICEFI, 2005, pág. 7; Centrángolo & Gomez Sabaini, 2007, págs. 28-33), sin embargo, por sí sola es insuficiente para explicar por qué en unos países fue mayor esta carga que en otros.

La dependencia del financiamiento externo condicionado podría explicar el carácter diferenciado de las reformas fiscales, sin embargo, en la región se observa un comportamiento homogéneo de los organismos internacionales de créditos en todos los países (ICEFI, 2005, págs. 3-6). Finalmente, la desigualdad tributaria como apuesta de los grupos económicos para evitarse el costoso camino de financiar la gestión pública y el bienestar de los menos favorecidos choca con los desiguales desempeños recaudatorios de la región, en presencia de niveles similares de desigualdad (ICEFI, 2005, págs. 3-6).

El segundo conjunto de explicaciones refiere a las instituciones políticas y sociales como espacios mediadores de los intereses. En este sentido es importante aclarar que los países de la región centroamericana son pequeños (en territorio y en población) y todos son unicamerales, con representación proporcional a la asamblea legislativa, por lo que las teorías sobre fiscalidad mediante sobrerrepresentación legislativa o mediante la geografía política de las regiones tienen poca capacidad explicativa. Sin embargo, se ha encontrado que el número de partidos con representación legislativa sí podría tener un impacto sobre la discusión y aprobación de reformas fiscales.

Por otro lado, el enfoque clásico de democracia y tributación es encarado por Mahon, Bergman y Arnson (2015, pág. 98) quienes, abordando el modelo del votante mediano, lo descartan al observar la persistencia de políticas no redistributivas en regiones tan desiguales como América Latina. Sin embargo, es importante recordar que los países de toda la región vivieron una transición tutelada hacia la democracia en la década de 1980, junto al inicio de la crisis cíclica de la deuda pública y de la llamada “Década Perdida”, por lo que lo propuesto por Ardanaz y Scartascini (2011) sobre dicho momento como una coyuntura crítica que generó patrones de dependencia en el régimen fiscal es plausible, lo que explicaría el comportamiento en bloques de los países de la región en torno a la fiscalidad, pero no explica las diferencias en los impuestos indirectos producto de las reformas de 2010 – 2016 en Honduras y Guatemala. Finalmente, el costo electoral de gravar la actividad económica de las élites como un mecanismo causal de la persistencia de los impuestos indirectos (Mahon, Bergman, & Arnson, 2015) puede dialogar con el concepto de poder estructural de las élites de Fairfield (2015).

En el enfoque de patrones de dependencia está en primer lugar el modelo propuesto por Kurtz (2013), donde uno de los aspectos clave es la consolidación de clases sociales en disputa en el momento post colonial. Al respecto, Mahoney (2002, pág. 16) encuentra que después del proceso independentista y de las llamadas Reformas Liberales en Honduras no se logró consolidar élites agrarias, ni clases rurales polarizadas y tampoco aparatos estatales centralizados; en tanto todo esto sí ocurrió en Guatemala. Lo que marcaría trayectorias históricas que se expresarían tanto en las preferencias actuales de las élites, como en la configuración de los partidos políticos. Sin embargo, la hipótesis de Kurtz gira en torno a capacidad estatal y no alcanza a la especificidad de las reformas fiscales.

Beramendi, Dincecco y Rogers (2018) encuentran en los procesos de industrialización y la competencia entre élites el factor explicativo a la estructura y capacidad tributaria. Sin embargo, en Centroamérica es difícil hablar de estructuras económicas industrializadas; durante la mayor parte del siglo XX, Honduras y Guatemala, estuvieron dominadas por las economías de enclave y a partir de la década de 1980 en la mayoría de los países predominan

los sectores de la agroindustria, la maquila, el comercio, la manufactura y la intermediación financiera (Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, pág. 45).

El argumento de Lieberman (2003) sobre identidad política y coyuntura crítica permitiría explicar las grandes diferencias en la capacidad fiscal de los países, como es el caso entre Guatemala y Honduras. En ambos países las identidades políticas de los grupos dominantes tienen implicaciones importantes; en Honduras, según Euraque (2019, págs. 19-20) el componente étnico de la élite árabe-palestina ha jugado un papel central a partir de la segunda mitad del Siglo XX, igualmente Sánchez (2009) propone que el componente étnico e ideológico de la élite económica guatemalteca ha implicado una aversión hacia reformas fiscales. Sin embargo, es un planteamiento que no toma en cuenta la configuración institucional de cada país, que es el lugar en donde dichas élites ejercen su poder instrumental.

El planteamiento de Ondetti (2019) de “amenaza radical de distribución” y reacción conservadora de los grupos de poder podría aplicar tanto para Honduras como para Guatemala. En Honduras, esto ocurre cuando las élites económicas deciden dar un Golpe de Estado en el año 2009 frente a la amenaza redistributiva de una Asamblea Nacional Constituyente. En Guatemala, la élite económica se organizó y consolidó a partir del año 1954 hasta la fecha, como una reacción a las políticas redistributivas del entonces presidente Jacobo Árbenz. Esta hipótesis podría explicar la regresividad de las estructuras fiscales en ambos países, pero no el mayor nivel de impuestos indirectos de Honduras frente a Guatemala, al dar cuenta del accionar de las élites económicas para prevenir reformas redistributivas (manteniendo la regresividad fiscal), pero no permite comprender la magnitud de la regresividad entre ambos países (¿por qué un país es más regresivo que otro?).

Finalmente, Fairfield (2015) brinda un marco teórico para comprender cómo las élites hacen prevalecer sus intereses a través de su poder instrumental. Sin embargo, Fairfield no dialoga con las diversas configuraciones de poder a lo interno del poder legislativo, que es en donde la reforma fiscal toma forma y es finalmente aprobada.

## **Conclusión**

Los países de Centroamérica comparten rasgos de su historia, así como condiciones socioeconómicas y políticas similares, sin embargo, las reformas fiscales impulsadas a inicios de la década del 2010 han tenido resultados diferenciados. Particularmente en Honduras y Guatemala, en donde se expresan dichas similitudes junto a otras que podrían explicar diferencias en los niveles de impuestos directos e indirectos, se observa una brecha teórica en torno al comportamiento disímil de los impuestos indirectos durante las reformas fiscales promovidas en ambos países entre 2010 y 2014 ¿Por qué, a pesar contar con características económicas y políticas similares, estos dos países experimentaron una reforma fiscal distinta en torno a los impuestos indirectos entre 2010 y 2014?

En el siguiente capítulo se proponer un argumento, que involucra los intereses productivos de la élite económica junto a la fragmentación partidista en el congreso nacional, para dar respuesta a esta interrogante.

## Capítulo 2. Intereses de la élite y fragmentación partidista en las reformas fiscales

### Introducción

¿Por qué unas reformas fiscales contienen mayores rasgos de regresividad que otras? ¿Qué factores conducen a un mayor peso de los impuestos indirectos en el contenido de unas reformas fiscales y en otras no? La reforma fiscal es el mecanismo de concertación política mediante el cual las sociedades y sus actores organizados distribuyen responsabilidades y beneficios en torno a los impuestos y el gasto público (Sánchez, 2009, pág. 105; Schneider, 2013, pág. 10), sin embargo, a pesar de que los gobiernos usualmente presentan necesidades financieras similares (mayores ingresos recaudatorios), no siempre lo resuelven de la misma forma, y en ocasiones las reformas fiscales presentan rasgos de regresividad fiscal mediante una mayor carga fiscal en los impuestos indirectos ¿por qué sucede así?

Por lo que en este trabajo argumento que el nivel de regresividad o progresividad de las reformas fiscales es el resultado de cómo la composición partidista de los Congresos Nacionales procesa las preferencias de política fiscal de las élites económicas. Las élites económicas poseen preferencias sobre política fiscal, y en ocasiones, trasladan estas preferencias hacia la formulación de las políticas (Fairfield, 2015, pág. 14), sin embargo, sus preferencias de reforma fiscal (es decir, del tipo de impuestos o privilegios fiscales) están moldeadas por los intereses en torno a sus inversiones productivas. Estos intereses expresados en las propuestas iniciales de reforma fiscal ingresarán a la discusión legislativa, en donde la composición (bipartidista, multipartidista, o fragmentada) del Congreso Nacional, finalmente determinará qué aspectos permanecen, cambian, ingresan o son eliminados de la reforma que finalmente se aprobará.

El presente capítulo consta de seis secciones en las cuales se desarrolla el marco analítico de la tesis. Inicia exponiendo las preferencias de las élites económicas en torno a la política fiscal, seguido de sus fuentes de poder político, la sección tres da cuenta de cómo la composición del congreso y el poder presidencial inciden en la configuración de la reforma fiscal. La sección cuatro desarrolla las consecuencias de diferentes configuraciones de las

élites económicas y la composición del congreso sobre las reformas fiscales, seguido de las hipótesis en la sección cinco. El capítulo cierra con unas breves conclusiones.

### **Élites económicas y sus preferencias de política fiscal**

Defino a las élites como grupos económicos organizados, que acumulan grandes porciones de capital, y utilizan sus recursos y su poder para ejercer influencia política sobre las instituciones y las políticas con el fin de preservar o promover privilegios (ICEFI, 2019, pág. 212; Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, pág. 24). Asimismo, la reforma fiscal es definida por Campell en Sánchez (2009, pág. 104) “como transformaciones mayores en los niveles de tributación y en la estructura fiscal”, y no como cambios incrementales y/o específicos en los niveles de impuestos.

Las preferencias de las élites económicas respecto a las reformas fiscales están moldeadas por la orientación productiva de sus inversiones y su relación con el Estado. A este respecto, en Centro América encontramos que las élites económicas presentan tendencias hacia la explotación agraria (las élites terratenientes en Guatemala), hacia la agroexportación e industria maquiladora (en mayor medida Honduras y Nicaragua) o hacia las industrias de servicios (en mayor medida El Salvador y Costa Rica) (ICEFI, 2019). La configuración de estos aspectos tendrá una expresión específica en las propuestas de Reforma Fiscal con efectos sobre el alcance de base tributaria, tasas impositivas, alícuotas, productos y servicios gravados o exentos, privilegios fiscales, e inclusive, sobre la configuración de las instituciones encargadas de la política fiscal.

A pesar de poseer una historia común de dependencia económica y de integrar una misma región geográfica, los países centroamericanos presentan distintos niveles de desarrollo económico, y, por tanto, distintas preferencias productivas. Bull, Castellacci y Kasahara (2014, pág. 40) encuentran que los Grupos Diversificados de Negocios más importantes en Centroamérica se encuentran concentrados en cuatro tipo de actividades económicas: (1) construcción y bienes raíces, (2) intermediación financiera, (3) comercio minorista y al por mayor, y (4) turismo y restaurantes.

De igual forma, las élites económicas en estos países presentan trayectorias políticas y económicas distintas según diversos autores (Schneider, 2013; Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014; ICEFI, 2019). En Guatemala, la élite tradicional terrateniente se ha mantenido dominante, ejerciendo control sobre el sistema financiero y una diversificación productiva incipiente. En Honduras ha sido dominante la élite industrial y agro exportadora, con poca diversificación productiva y poca presencia en el sistema financiero. La victoria electoral del Frente Sandinista de Liberación Nacional (FSLN) en Nicaragua permitió una suerte de unión de negocios entre la vieja élite patriota (empresarios antiguos) y la nueva élite revolucionaria, con inversiones en el sector de construcción y bienes raíces, tierra y maquila. Por su lado, la victoria del Frente Farabundo Martí para la Liberación Nacional (FMLN) en El Salvador no se cristalizó en una alianza política/económica y mantuvo intacta la conformación de la élite económica en torno a la maquila, el comercio y el turismo, con una fuerte expansión a nivel centroamericano. Finalmente, en Costa Rica ha prevalecido una fuerte élite cafetalera, con inversiones en la construcción y bienes raíces, comercio al por mayor y minorista, independiente de los partidos políticos, pero con elevados niveles de influencia en los medios de comunicación.

La orientación productiva de las élites económicas dominantes en Centroamérica implica preferencias distintas en torno a la política fiscal en cada país. Las élites agrarias y agroexportadoras poseen poco interés en incrementar la capacidad recaudatoria de impuestos y en financiar con sus rentas la provisión de bienes públicos. Baramendi, Dincecco y Rogers (2018, pág. 49) indican esto ocurre debido a que es una inversión productiva que no implica beneficios directos en sus cadenas productivas, por lo que los Estados cuyas élites dominantes posean estos rasgos productivos sufrirán una menor capacidad recaudatoria y una inclinación hacia la regresividad fiscal. En este sentido, Mahoney (2002, págs. 21-23) sostiene que las élites agrarias en Centro América son aversas a la transformación productiva y han promovido a su favor la polarización entre clases sociales evitando cambios económicos. De igual forma, Sánchez (2009, págs. 108-112) afirma que las élites terratenientes son reaccionarias y se oponen a reformas de modernización agrícola, la formación de sindicatos, a mejorar condiciones laborales y salariales, a la inversión social; y, por el contrario, promueven políticas económicas en su beneficio, como exoneraciones o

exenciones fiscales, usualmente bajo una perspectiva cortoplacista y sin tomar en cuenta los objetivos de país.

Las élites económicas con inversiones productivas en el sector de construcción y bienes raíces presentan intereses parecidos a los de las élites terratenientes. Al ser una actividad productiva intensiva en mano de obra y con bajos requerimientos de infraestructura pública, las élites económicas con inversiones en este sector no tienen mayores incentivos en promover la capacidad económica del Estado. Bull, Castellaci y Kasahara (2014, pág. 41) señalan que en Centroamérica estas inversiones han requerido bajos niveles de capital, personal con baja cualificación, sin inversiones en tecnología e innovación, pero con acceso a tierras, facilidades institucionales para adquirir permisos, así como conocimiento “local”.

Por otro lado, las élites con inversiones productivas en maquila, manufactura o en actividades productivas intensivas en capital, preferirán un Estado con la capacidad de brindar la infraestructura mínima (carreteras, servicios de electricidad, agua, saneamiento, entre otros) para el desarrollo de su producción y, por lo tanto, tendrán motivos para impulsar reformas fiscales que financien a los gobiernos. Baramendi, Dincecco y Rogers (2018, pág. 49) proponen que los países que vivieron un proceso de industrialización tardía (como los centroamericanos), presentaron un mayor dominio económico de las élites agrícolas y esto significó una menor capacidad de las élites industriales en promover mayores niveles de recaudación fiscal, igualmente con la consecuencia de estructuras de ingresos tributarios más regresivas. Igualmente, Schneider (2013, págs. 132-133) caracteriza a las élites industriales en países en desarrollo como altamente dependientes de la influencia económica y política externa, debido a su desarrollo tardío (en comparación a los países de ingresos medios o altos) estos países se vieron obligados a brindar incentivos y facilidades al capital extranjeros, muchas veces a costa de su propia fortaleza institucional.

Los grupos sociales vinculados con estos sectores han diseñado un programa de construcción del Estado arraigado en la liberalización de los mercados, el comercio y los precios; así mismo, han buscado promover su proyecto por medio del acceso a las instituciones políticas existentes, creando otras nuevas cuando ha sido necesario.

Estos proyectos de construcción deben entenderse en estados históricamente débiles (Schneider, 2013, pág. 149).

Finalmente, como consecuencia de la liberalización comercial, su dependencia externa y la multiplicación de exoneraciones fiscales, estos Estados se han apoyado en mayor medida en los ingresos tributarios de actividades internas, fundamentalmente el impuesto al valor agregado y los impuestos especiales (Schneider, 2013, pág. 245). Por lo que, si bien con rezagos, estas élites han promovido una mayor capacidad recaudatoria sobre los impuestos indirectos.

### **Élites económicas y sus fuentes de poder político**

La forma e intensidad con que las élites económicas logran incidir en la arena política depende esencialmente de los recursos (fuentes de poder), así como de sus instrumentos (mecanismo) de influencia. En la literatura sobre élites se encuentran usualmente cuatro fuentes de recursos. Bull (2014); Bull Bull, Castellacci y Kasahara (2014); Fairfield (2015) y Rivera (2021) proponen:

1. **Dinero:** público o privado, como riqueza o como ingreso.
2. **Información o conocimiento:** Acceso a información privilegiada o producción de información especializada.
3. **Propiedad:** Propiedad de empresas y medios de comunicación.
4. **Cohesión:** el grado de identidad y unidad que poseen en torno a un proyecto económico.

Estas fuentes de poder luego se distribuyen, tomando en cuenta patrones históricos y el contexto socio político, en torno al poder estructural y al poder instrumental de las élites económicas. El concepto de poder estructural es propuesto por Fairfield (2015) y emana de la magnitud del poder económico de las élites, de su peso en el mercado laboral, de la configuración del mercado y de las características del sector productivo. Puede interpretarse como “las señales del mercado / o como amenazas de desinversión” frente a una posible reforma, es decir, a la respuesta *automática* de los inversionistas frente a una reforma que atente contra sus márgenes de ganancia. Este tipo de poder (i) no implica necesariamente una

acción deliberada de las élites económicas, aunque en ciertos momentos de la historia sí haya ocurrido así efectivamente y (ii) condiciona la disposición de los hacedores de políticas públicas a proponer o seguir adelante con las reformas fiscales: proponer una reforma que “aterre” a los mercados representa un alto costo político que los partidos preferirán evitar.

Luego está el poder instrumental, el cual emana de la variedad y efectividad de los instrumentos que poseen los grupos organizados para influir directamente en el proceso de elaboración, discusión e implementación de las reformas. Contrario al poder estructural, este tipo de poder sí requiere un nivel de “compromiso” de dichos grupos para ingresar a la arena política y disputar sus intereses (Fairfield, 2015). En la literatura se encuentran siete mecanismos de poder instrumental utilizado comúnmente por las élites económicas (Fairfield, 2015; Bull, 2014; Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014; Rivera, 2021; ICEFI, 2019; Schneider, 2013):

1. **Dinero:** público o privado, que puede ser utilizado para contratar servicios o para ser otorgado en un marco lícito o ilícito a los involucrados en el proceso político.
2. **Organizaciones:** tanques de pensamiento, organizaciones gremiales, oenegés y otras, las cuales son articuladas y movilizadas en la arena mediática, legislativa o social.
3. **Acceso a medios de comunicación:** la capacidad de las élites de lograr posicionar sus ideas en los medios de comunicación, ya sea mediante la propiedad de los medios, mediante tratos con los dueños, mediante el pago de campañas.
4. **Fuerza / violencia:** la capacidad de ejercer violencia de forma dirigida con el objetivo de afectar el resultado de un proceso de negociación de políticas. Se puede expresar mediante la contratación de grupos de seguridad, también mediante el acceso a los aparatos de seguridad del estado.
5. **Relaciones con hacedores de políticas:** mediante consultas institucionalizadas, lazos partidarios o informales, puertas giratorias o la participación directa de miembros de la élite económica a través de cargos de elección o puestos partidistas.
6. **Vía jurídica:** Como la posibilidad de utilizar la vía jurídica frente a una reforma y que esta sea impugnada o bloqueada mediante las cortes, mediante el acceso a jueces.

7. **Organismos financieros internacionales:** en Centro América juegan un papel importante porque: (i) existe una alta dependencia política y económica de sus mecanismos de financiación presupuestaria, (ii) usualmente la ayuda financiera está condicionada a reformas políticas y (iii) en ocasiones, dichas reformas coinciden con los intereses de las élites.

Los diversos niveles de recursos, así como de instrumentos, hacen que el poder e influencia de las élites económicas varíe de un país a otro. Por ejemplo, las élites de algunos países de Centroamérica son más cohesionadas que las de otros países, esto se expresa en la presencia de organizaciones gremiales con altos niveles de influencia política, como el Consejo Hondureño de la Empresa Privada (COHEP) en Honduras, el Comité Coordinador de Asociaciones Agrícolas, Comerciales, Industriales y Financieras (CACIF) en Guatemala o la Fundación Salvadoreña para el Desarrollo Económico y Social (FUSADES) en El Salvador. Otro ejemplo lo encontramos en las Cortes de Justicia en Costa Rica o Guatemala, las cuales han sido utilizadas cuando la negociación en el Congreso Nacional no ha salido de la forma que esperaban los grupos económicos más poderosos, y por lo tanto han sido protagonistas de última línea en los intentos de reforma fiscal de las últimas dos décadas de estos países.

Comparada con otras regiones del mundo, Centroamérica se caracteriza por presentar instituciones gubernamentales débiles y élites económicas fuertes frente al poder público. En una suerte de ciclo histórico que se repite y reproduce a lo largo del tiempo, denominado *hipótesis del vacío institucional* por Bull, Castellacci y Kasahara (2014, pág. 136), en la cual las élites cumplen un papel parasitario frente al Estado cuando es incapaz o débil: “Central American groups are more parasites than paragons: They exploit institutional voids, a weak regulatory framework, and close ties to national authorities in order to sustain their market lead over unaffiliated firms”.

### **Configuración del Congreso Nacional y poder del presidente**

Si bien las élites pueden tener un alto nivel de influencia sobre las propuestas de reforma fiscal -una condición necesaria pero no suficiente-, su resultado definitivo dependerá de la configuración institucional del sistema de representación política, específicamente de la organización de los partidos políticos en el Congreso Nacional (Sánchez, 2009, pág. 106;

Borges, 2014; Borges, 2017). Esto bajo el supuesto de que en América Latina se han configurado históricamente poderes ejecutivos fuertes y poderes legislativos altamente disputados (Halleberg, Scartascini, & Stein, 2010, pág. 271), por lo que, es en este último espacio en donde ocurre realmente la discusión en torno a las reformas fiscales.

Un mayor número de partidos implicará menor capacidad de influencia instrumental de las élites en torno a la reforma fiscal y viceversa (Borges, 2017; Borges, 2014). Esto debido a dos razones: por un lado, los presidentes ejercen menos poder cuando no cuentan con un apoyo considerable en el Congreso, y, por otro, la dispersión de intereses entre las bancadas hará que sea más difícil ponerse de acuerdo.

Respecto a lo primero, Halleberg, Scartascini y Stein (2010, pág. 277) sostienen que “El presidente ejerce mayor poder cuando cuenta con el apoyo mayoritario de un partido en el Congreso” y contrariamente “el presidente cuenta comparativamente con menos poder cuando existen muchos partidos de quienes se requiere apoyo”. Eso conduce a que las reformas fiscales sean rechazadas, disputadas (sufran cambios) o queden estancadas.

Por otro lado, la dispersión de intereses entre las bancadas y entre los congresistas está configurada por los objetivos de los mismos congresistas y el diseño electoral de las candidaturas. Debido a que los congresistas, en su mayoría, desean reelegirse o progresar en su carrera política (Rosón, 2011, págs. 239-240), al momento de votar por una determinada reforma, tendrán en cuenta tanto su lealtad retrospectiva como prospectiva, es decir, a quienes los eligieron como a quienes los elegirán: ya sean autoridades partidarias, la ciudadanía o grupos de interés.

La configuración institucional de la elección de los diputados determinará quienes son sus electores futuros (Rosón, 2011, pág. 239). En función de sus electores futuros, los congresistas emitirán leyes particularistas para beneficiar su reelección o ascenso político (Muñoz-Portillo, 2020). Asimismo, se opondrán a leyes que atenten contra sus bases electorales futuras, pero apoyarán iniciativas de “fondo común”, como un impuesto universal

o un presupuesto centralizado, ya que no afectará particularmente su desempeño con la base que los eligió/elegirá (Halleberg, Scartascini, & Stein, 2010, pág. 271).

En síntesis: cuando un mismo partido político está a la cabeza del poder legislativo y del poder ejecutivo, y el congreso nacional esté integrado por muchos partidos políticos, las élites económicas tendrán menor capacidad de influir en el resultado de la reforma fiscal; debido a un menor poder del presidente y una mayor dispersión de intereses entre las bancadas y entre los congresistas.

### **Élites económicas, composición del congreso y reformas fiscales**

La interacción de las preferencias de las élites económicas y las diversas composiciones del Congreso Nacional tendrá tres posibles resultados de reforma fiscal. Existen tres posibles escenarios de integración partidaria en el congreso nacional: (a) bipartidismo, la presencia de dos partidos ampliamente mayoritarios que alternen la titularidad de los poderes del estado, (b) multipartidismo, la presencia de tres o más partidos políticos con posibilidades reales de disputar la titularidad del legislativo, finalmente, (c) fragmentación extrema, la presencia de muchos partidos políticos sin posibilidad de asumir la presencia del legislativo si no es mediante una política de alianzas.

En cada uno de estos escenarios, las élites alcanzan cierto grado de influencia sobre las reformas fiscales. Para el caso de la presente tesis, se tendrán en cuenta las preferencias de las élites económicas industriales, por ser las que más representan a las de Honduras, y de las élites económicas agrícolas, por ser las que más representan a las élites terratenientes de Guatemala (Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014). Tomando en cuenta estas preferencias, los escenarios se desenvolverían de la siguiente forma:

(a) el bipartidismo tendrá como resultado un proceso de negociación sin mayores inconvenientes, en el cual las élites, a través de los dos partidos mayoritarios, lograrán reformas fiscales que contengan casi intactas sus preferencias. Para las élites terratenientes esto significa bajo esfuerzo recaudatorio y estructura fiscal regresiva, y para las élites industriales, mayores niveles de recaudación por la vía de impuestos al consumo.

En el escenario (b) de pluripartidismo, las élites enfrentarán mayores dificultades en la gestión de sus preferencias, aunque todavía podrán tener éxito, esto debido a una mayor pluralidad de intereses representadas en un mayor número de bancadas partidistas, y, por lo tanto, sus intereses se verán parcialmente plasmados en la Reforma Fiscal. Para las élites terratenientes significará un enfrentamiento con sectores que pugnan por mayores niveles recaudatorios, por lo que el resultado será el mantenimiento de la capacidad recaudatoria o una leve disminución, en presencia de una estructura fiscal regresiva. Para las élites industriales este escenario se traducirá en un leve aumento en la capacidad recaudatoria apoyado en impuestos al consumo.

Finalmente, el escenario (c), de fragmentación, un número mucho mayor de partidos políticos defendiendo una mayor diversidad de intereses, lo que dificultará lograr acuerdos, y estancará los intentos de Reforma Fiscal. Tanto en el caso de élites terratenientes como de las élites industriales no se verán cambios importantes, debido que las reformas fiscales en sí no fueron aprobadas, o a que su sustancia fue eliminada previo a la aprobación, y únicamente se aprobaron cambios superficiales.

### **Hipótesis**

Entre más partidos políticos hay representados en el Congreso habrá una mayor dispersión de intereses y, por lo tanto, menor capacidad de las élites de lograr acuerdos legislativos frente a las Reformas Fiscales y sus preferencias; en cambio, cuando son pocos partidos políticos, será más fácil para las élites y los partidos políticos lograr acuerdos en torno a las Reformas Fiscales y sus preferencias.

La regresividad o progresividad de los impuestos contenidos en las reformas fiscales dependerá de las preferencias productivas de las élites económicas y de la composición partidista del congreso nacional. Las élites económicas terratenientes tienden a impulsar reformas que impliquen bajo esfuerzo recaudatorio e impuestos indirectos, en tanto, las élites económicas industriales prefieren impulsar una mayor capacidad recaudatoria, aunque descansando en mayor medida en impuestos indirectos. Por otro lado, congresos compuestos por muchos partidos políticos tienen mayores dificultades para alcanzar concesos al

momento de discutir y aprobar leyes o reformas. Como resultado, las reformas fiscales incorporarán intactas las preferencias de las élites en escenarios bipartidistas, serán reformas fiscales neutras o de leve cambio en escenarios multipartidistas, y, reformas fiscales estancadas en escenarios de fragmentación partidista.

En la siguiente tabla se resume el argumento propuesto:

Tabla 2. Preferencias de las élites y conformación del Congreso frente a las Reformas fiscales

Tipo de élite económica	Preferencias de las élites	Nivel de fragmentación de los partidos en el congreso		
		Bipartidismo	Pluripartidismo	Fragmentación extrema
Élite terrateniente	Poca recaudación, estructura fiscal regresiva	Disminución en la recaudación, regresividad en los impuestos	Mantenimiento o leve disminución de la capacidad de recaudación, regresividad en los impuestos	Reforma estancada / cambios superficiales
Élite industrial	Mayor recaudación apoyada en impuestos al consumo (menos regresiva)	Aumento en niveles de recaudación, regresividad en los impuestos	Mantenimiento o leve aumento de la capacidad de recaudación, regresividad en los impuestos	

Fuente: elaboración propia.

En las siguientes secciones, se analizarán de forma comparada las variables propuestas en el argumento de investigación. En primer lugar, se describirá el método utilizado para el análisis comparado, posteriormente se describirá la reforma fiscal, con especial énfasis en los impuestos indirectos, posteriormente se describirán las preferencias de las élites en torno a las reformas fiscales, así como el número de partidos políticos en el Congreso Nacional, con su respectivo impacto en los niveles de impuestos indirectos en las reformas fiscales de ambos países.

## Capítulo 3. Los impuestos indirectos en Honduras y Guatemala como resultado de las reformas fiscales entre 2010 y 2014

### **Introducción**

Sostengo que la variación en el nivel de impuestos indirectos contenidos en las reformas fiscales es producto de dos factores: las preferencias productivas de las élites económicas y la composición partidista de los poderes legislativos. Para, poner a prueba esta hipótesis el diseño de investigación elegido es el de un estudio comparado de sistemas más similares entre ambos países, ya que comparten valores similares en las variables de control, sin embargo, presentan resultados distintos en el fenómeno que interesa explicar, a saber, los impuestos indirectos contenidos en las reformas fiscales.

Por lo que el presente capítulo iniciará explicando el diseño de investigación, así como las variables de control y las variables involucradas en el estudio. Posteriormente analizo el nivel de impuestos indirectos contenidos en las reformas fiscales emprendidas en Honduras y Guatemala entre los años 2010 y 2014. En ambos países hubo una reforma fiscal al inicio del período de gobierno y una al finalizar. En Honduras, el presidente Porfirio Lobo Sosa, del Partido Nacional, realizó una reforma fiscal al inicio de su gestión entre 2010 y 2012, y luego emprendió una antes de cerrar su administración en el año 2013. En Guatemala, Otto Pérez Molina, del Partido Patriota, aprovechó su victoria electoral y mayoría temporal en el Congreso Nacional para promover una reforma fiscal en el año 2012, y otra cerrando su gobierno hacia el año 2014, enfrentando el desgaste político y pérdida de mayoría legislativa.

Teóricamente los impuestos están configurados de forma directa por: (i) la legislación tributaria, (ii) el valor de la materia gravada, (iii) las normas de liquidación, (iv) el incumplimiento de obligaciones fiscales, y (v) otros factores diversos -sobre todo administrativos- (CEPAL, 2009, pág. 13). Se considerará la legislación como el principal elemento que incide en los impuestos, en tanto, contiene regulados en sí misma a los demás, como bases y tasas.

A su vez, la legislación tributaria es el resultado de la *reforma fiscal*, la cual es definida por Campell en Sánchez (2009, pág. 104) “como transformaciones mayores en los niveles de tributación y en la estructura fiscal”, y no como cambios incrementales y/o específicos en los niveles de impuestos. Por lo que se esperaría que los cambios introducidos por los gobiernos de Honduras y Guatemala en el período 2010 – 2014, cumplan esta característica de “transformaciones mayores” en el sistema tributario y/o en los niveles de tributación.

Este capítulo se organiza de la siguiente manera: inicio detallando el diseño de investigación, explicando y ponderando las variables de control; posteriormente, describo a profundidad las reformas fiscales de Honduras y de Guatemala entre 2010 y 2014, enlisto los principales cambios, ampliaciones de base tributaria y cambios en las tasas. Finalmente, pongo a prueba el argumento al implementar las hipótesis en cada proceso de reforma, con datos y fuentes, hasta alcanzar conclusiones y recomendaciones para futuras investigaciones.

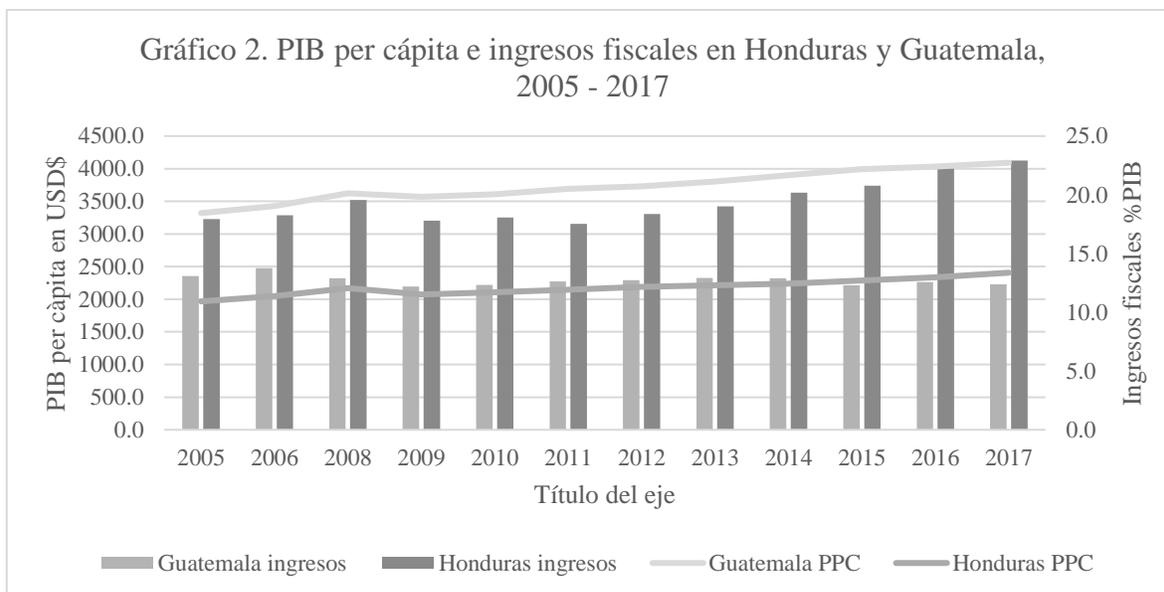
### **Diseño de investigación: estudio comparado de sistemas más similares**

Para desarrollar el estudio comparado de sistemas más similares, se eligió a Honduras y Guatemala porque comparten magnitudes o trayectorias parecidas en las variables de control; sin embargo, presentan resultados distintos en la variable que interesa explicar, los impuestos indirectos contenidos en las reformas fiscales. Tal como lo afirma Pérez-Liñán (2009, pág. 132) “Cuanto mayor sea la similitud de los casos con respecto a las variables de control mayor será nuestra capacidad para eliminar estas explicaciones alternativas, dado que tales “constantes” no resultarán explicaciones plausibles para la variación en el resultado de interés”.

Las reformas fiscales aprobadas entre 2010 y 2014 en Honduras y Guatemala tuvieron objetivos similares. También se desarrollaron en contextos políticos con un alto nivel de influencia de las élites económicas. Además, dichas reformas fueron impulsadas por partidos políticos de derecha y con un apoyo o tutelaje de organismos internacionales tradicionales (particularmente el Fondo Monetario Internacional). Finalmente, estos gobiernos no contaron con apoyo presupuestario considerable de fuentes “alternativas”, como las fuentes provenientes del Gobierno Venezolano.

**Objetivo declarado de la política: contención del déficit fiscal.** En ambos países este fue el principal objetivo declarado de política pública de las reformas fiscales, obtener más ingresos fiscales para contener el déficit fiscal y evitar el endeudamiento público. En Honduras, en el año 2010 el déficit fue de 6% del PIB; la reforma fiscal inicial fracasó, e hizo necesaria una segunda, debido a que en el año 2012 el déficit igualmente fue de 6% y en el año 2013 subió a 7.9% (ICEFI, 2017, pág. 10). El déficit en Guatemala no llegó a ser tan alto, pero fue igualmente fue elevado y sostenido, a partir del año 2010 alcanzó el 3.3% como proporción del PIB, cuando en el período 2001 - 2008 fue en promedio de 1.7% del PIB (Menkos, s.f., pág. 11); hacia el año 2014 se logró reducir a 2.3% del PIB, pero era todavía insuficiente, por lo que dio pie a la nueva reforma fiscal a finales de ese año (ICEFI, 2014). De igual forma, en ambos países, el déficit se explica por la disminución de ingresos fiscales y no tanto por el incremento del gasto público, lo cual a su vez se debe a la disminución de ingresos arancelarios debido a la desgravación estipulada en el Tratado de Libre Comercio (TLC) y la recesión económica del año 2008 y sus secuelas (ICEFI, 2013a).

En el siguiente gráfico se observa una relación de la evolución entre el PIB per cápita y los ingresos fiscales de ambos países. En primer lugar, destaca la brecha entre ambos países en ambos conceptos, teniendo en cuenta que es una brecha contra intuitiva, pues Honduras presenta una mayor recaudación de impuestos, pero un menor PIB per cápita que Guatemala. En segundo lugar, destaca que mientras Honduras ha mejorado su capacidad recaudatoria, Guatemala la ha empeorado; junto a esto, sin embargo, Honduras no ha mejorado en la misma proporción su PIB per cápita, en tanto Guatemala ha experimentado un mayor crecimiento en esta dimensión. Esto implica que una mayor recaudación no se traduce necesariamente en bienestar, ya que hay otros factores que median al respecto, como la orientación y la calidad del gasto público.



Fuente: Base de datos del Banco Mundial.

**Relación financiera condicionada con el FMI.** Los países de Centro América comparten la historia de dependencia del financiamiento internacional para poder cumplir con los compromisos presupuestario corrientes de los gobiernos, lo cual se agudizó con la crisis de la deuda en la década de 1980 y persiste hasta la actualidad (ICEFI, 2005; ICEFI, 2016; Sánchez, 2009, pág. 104). El FMI estableció acuerdos con los países centroamericanos para ayudarles a contener el déficit fiscal y estabilizar la gestión macroeconómica; los préstamos de este organismo están acompañados usualmente de condiciones específicas para el manejo de las finanzas públicas, la política fiscal o reformas institucionales. Estas medidas de ajuste del déficit fiscal están compuestas por la contención del gasto hacia lo esencial y la búsqueda de nuevos ingresos fiscales, sin que estos últimos tengan una inclinación específica hacia los impuestos directos o indirectos, es decir, tasas impositivas parejas.

En Honduras, se firmaron acuerdos stand-by con el FMI en 2010 y posteriormente en 2014, ambos con el propósito mencionado, pero con medidas complementarias en el año 2014, como el establecimiento de reglas macro fiscales, entre las que destacan: techos de endeudamiento público y de déficit fiscal, metas de recaudación fiscal y de gasto en capital, entre otras. En Guatemala se firmó un acuerdo con el FMI en el año 2009, con carácter precautorio, el cual finalizó con un desempeño aceptable en el año 2010; sin embargo, a partir

de entonces y durante el gobierno del presidente Otto Pérez Molina no fue posible la firma de un nuevo acuerdo, pero se mantuvo la supervisión y la práctica del consenso entre el gobierno y el FMI en temas fiscales durante su gestión (CESCE, 2012, pág. 2; 9). Schneider (2013, pág. 253; 265) destaca la presencia y alta incidencia de “aliados tecnócratas” en la construcción de políticas económicas en ambos países, aunque con mayor fuerza en el caso hondureño.

**Apoyo presupuestario de fuentes externas alternativas.** En el caso de otros países de la región, Nicaragua con el gobierno del Frente Sandinista para la Liberación Nacional (FSLN) y del gobierno salvadoreño del Frente Farabundo Martí para la Liberación Nacional (FMLN), contaron con apoyo financiero externo de la Alianza Bolivariana para los pueblos de América (ALBA) sin ningún tipo de condicionamiento en torno a la gestión financiera del gobierno o reformas institucionales. En El Salvador, ALBA Petróleos desembolsó el equivalente a poco más del 1% del PIB en sus primeros cuatro años (ICEFI, 2019, pág. 183; 284); igualmente, en Nicaragua, el apoyo de las empresas del Grupo Alba representó el 33.6% del gasto total entre 2007 y 2011. Esto sirvió como un alivio del lado de los ingresos y dio mayor espacio fiscal para que los gobiernos cumplieran su agenda sin la necesidad de mayores aumentos en la capacidad fiscal (ICEFI, 2019, págs. 284-285). En Honduras, previo al Golpe de Estado de 2009, el Gobierno estableció una relación financiera con ALBA y Petrocaribe, sin embargo, esta fue abruptamente finalizada con el Golpe. En Guatemala no se llegó ni siquiera a establecer un vínculo de este tipo.

**Poder político de las élites económicas: alto.** Failfield (2015, pág. 2) define el poder de las élites, como la capacidad que tienen de influir sobre las políticas fiscales. Este poder se puede manifestar de dos formas, el poder estructural que emana de la magnitud del poder económico de las élites, de su peso en el mercado laboral, de la configuración del mercado y de las características del sector productivo. Puede interpretarse como “las señales del mercado / amenaza de desinversión” frente a una posible reforma, es decir, a la respuesta “automática” de los inversionistas frente a una reforma que atente contra sus márgenes de ganancia. Este tipo de poder (i) no implica necesariamente una acción deliberada de las élites económicas, aunque en ciertos momentos de la historia sí haya ocurrido así efectivamente y (ii) condiciona

la disposición de los hacedores de políticas públicas a proponer o seguir adelante con las reformas fiscales: proponer una reforma que “aterre” a los mercados representa un alto costo político que los partidos preferirán evitar. En segundo lugar, Fairfield habla del poder instrumental, como su nombre lo sugiere, este poder emana de la variedad y efectividad de los instrumentos que posee la élite para influir directamente en el proceso de hechura, discusión e implementación de las reformas. Contrario al poder estructural, este tipo de poder sí requiere un nivel de “compromiso” de las élites para ingresar a la arena política y disputar sus intereses.

En ambos países encontramos élites con amplio poder. En Guatemala, la principal institución empresarial de la élite económica se organizó como una reacción a las políticas redistributivas del gobierno de Jacobo Árbenz, finalizando su gobierno con un sangriento golpe de estado en 1954 impulsado por dicha cámara empresarial y el gobierno de Estados Unidos (Sánchez, 2009, pág. 108). A partir de entonces, la influencia de la élite empresarial ha sido indiscutible (Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, pág. 84; Ondetti, 2019, pág. 104; Sánchez, 2009, pág. 108). En Honduras, esto parece materializarse con el Golpe de Estado de 2009. Debido al “giro a la izquierda” del gobierno de Zelaya y la propuesta de una Asamblea Nacional Constituyente, los sectores empresariales del país apoyaron el golpe de estado y la elección del posterior gobierno (ICEFI, 2017; ICEFI, 2019; Barrientos, s. f.; Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, pág. 174). El poder de las élites económicas se ha expresado en ambos países mediante un alto nivel de influencia en las reformas fiscales, sin embargo, la magnitud de su poder es insuficiente para explicar los niveles diferenciados de impuestos indirectos entre ambos países.

Finalmente, es importante destacar que los movimientos sociales han sido débiles. En ambos casos, los procesos de contención y exterminio de los movimientos populares en la década de 1980 (con un genocidio perpetrado en Guatemala y la instalación de la contrarrevolución en Honduras avalados por las élites económicas) dejó secuelas importantes de las cuales no se han logrado recuperar; en las últimas décadas, estos movimientos se encuentran fragmentados, divididos o cooptados por la misma élite, mermando en su capacidad de influir en las reformas fiscales (Schneider, 2013, pág. 260; Sánchez, 2009, pág. 110).

**Ideología del partido promotor de la reforma fiscal.** En ambos países, el gobierno que logró impulsar las reformas fiscales fue de derecha. Esto es relevante en la medida en que los gobiernos de derecha tienden a promover reformas fiscales con un mayor peso en los impuestos indirectos, en tanto los de corte progresista sobre los impuestos directos (Ondetti, 2019, pág. 81; Sánchez, 2009, pág. 106). Sin embargo, aunque en ambos países las reformas fueron promovidas por gobierno de derecha, los resultados fueron divergentes.

En Honduras, entre 2006 y 2009 gobernó el centroderechista Partido Liberal con José Manuel Zelaya al frente del poder ejecutivo; sin embargo, a partir del segundo año de gobierno, se separó de su línea ideológica y pasó a formar parte de la llamada “oleada rosa” de gobiernos de izquierda en América Latina. Esta situación terminó con el golpe de estado de 2009 y la victoria electoral del derechista Partido Nacional en las elecciones del mismo año. En Guatemala, entre 2008 y 2011 gobernó el partid socialdemócrata Unidad Nacional de la Esperanza (UNE) con Álvaro Colom a la cabeza del ejecutivo. Este gobierno fue sucedido por el Partido Patriota de Otto Pérez Molina (ex militar retirado), partido de derecha que ganó las elecciones frente a Sandra Torres del UNE.

Además, es importante destacar que, en general, los niveles de polarización ideológica entre los partidos (entre izquierda y derecha) en el sistema electoral de ambos países indican tendencias parecidas de baja polarización y de inclinación del conjunto de todos los partidos hacia el espectro de derecha (Schneider, 2013, pág. 171).

En la siguiente tabla se resumen las variables de control descritas, incorporando las variables independientes y sus posibles valores:

Tabla 3. Dimensiones comparadas entre Honduras y Guatemala: sistemas más similares		
VARIABLES DE CONTROL		
Variables	Honduras	Guatemala
Objetivo de la reforma fiscal	Contención del déficit fiscal	Contención del déficit fiscal
Relación financiera condicionada con el FMI	Sí	Sí



Apoyo presupuestario de fuentes externas alternativas	No	No
Poder político de las élites económicas	Alto	Alto
Orientación ideológica del partido que promueve la reforma	Derecha	Derecha
<b>Variables independientes:</b> Preferencias fiscales y actividades productivas de las élites + Fragmentación partidista en el Congreso Nacional		
Actividades económicas de las élites	Industrial	Terrateniente
Preferencias fiscales de las élites	Mayor tributación	Menor tributación
Número de partidos políticos en el Congreso Nacional	Bipartidismo	Multipartidismo
<b>Nivel de impuestos indirectos en la reforma fiscal</b>	<b>Alto</b>	<b>Bajo</b>

Fuente: elaboración propia.

## Las reformas fiscales de Honduras y Guatemala entre 2010 y 2014

En Honduras, la reforma fiscal contuvo esencialmente un incremento de la capacidad recaudatoria de impuestos por la vía de los impuestos indirectos, así como el sostenimiento de los niveles de gasto tributario. En el primer conjunto de reformas, al inicio del Gobierno de Porfirio Lobo entre 2010 y 2012, las reformas sobre los impuestos indirectos consistieron en eliminar exenciones a pequeños contribuyentes, creación de nuevos impuestos específicos al consumo y otras medidas administrativas. El impacto de esta reforma sobre los impuestos indirectos fue básicamente neutro en términos de incrementar su volumen recaudado, entre 2009 y 2012 la recaudación como % del PIB apenas varió marginalmente entre 9.5 y 9.6%. Esto obligó a que, frente a las presiones del FMI y un nuevo proceso electoral con el Presidente del Congreso lanzándose como candidato presidencial del partido de Gobierno, la reforma fiscal de 2013 fue más agresiva, con incrementos importantes en tasas sobre bienes y servicios de consumo general, así como la creación de un tributo para el sector informal de la economía, la modernización de la autoridad tributaria y el sostenimiento de un gran margen de gasto tributario, lo que permitió un incremento importante en la recaudación de impuestos indirectos, de 9.5% del PIB en 2013 pasó a 10.8% en 2014, luego a 11.3% en 2015 y alcanzó su punto máximo en 2016 con 11.9% del PIB.

Tabla 4. Los impuestos indirectos en las reformas fiscales de Honduras entre 2010 y 2014		
<i>Reforma 2010 – 2012</i>		
	Impuesto	Medidas
	Impuesto sobre venta	Ampliación de base: eliminación de tasa 0% para operaciones domésticas (Decreto 17-2010) e inclusión de otros servicios como la telefonía fija y móvil, bebidas, cigarrillos, internet, televisión por cable y servicios de energía eléctrica, devolución por compras con tarjetas de crédito o débito y el crédito fiscal generado por ISV no estará sujeto a devolución ni a compensación por otros impuestos (Decreto 113-2011)
	Específicos impuestos sobre la venta	Se aumenta la base y se modifica la tasa del impuesto a los cigarrillos (Decreto 17-2010): impuestos específicos a las bebidas (alcohólicas, cervezas, gaseosas, agua, entre otras (Decreto 17-2010); se establecen tasas progresivas según el valor de la importación de vehículos (Decreto 17-2010).

	Nuevos impuestos	Impuestos sobre llamadas internacionales, impuesto a las loterías electrónicas (Decreto 17-2010); Ley de Seguridad Poblacional (Decreto 105-2011) creación de tarifas para transacciones financieras, telefonía móvil, sector minero, comidas y bebidas, casinos y máquinas tragamonedas, así como para las cooperativas.
<i>Reforma 2013</i>		
	Impuesto	Medidas
	Impuesto sobre la venta	Decreto 278-2013: Aumento del 12 al 15% para mercancías y servicios en general, aumento del 15 al 18% en bebidas alcohólicas y cigarrillos, eliminación de diversas exoneraciones. Este es el aumento más importante de todo el período, por el incremento de tasas y porque aplica a toda la base de contribuyente sen general.
	Específicos impuestos sobre la venta	Decreto 278-2013: aumento de los impuestos derivados del petróleo, gasolinas, kerosene y gas LPG. Reducción del subsidio de energía eléctrica para pequeños consumidores.

Fuentes: ICEFI (2013a; 2013b; 2017), Barrientos (s. f.)

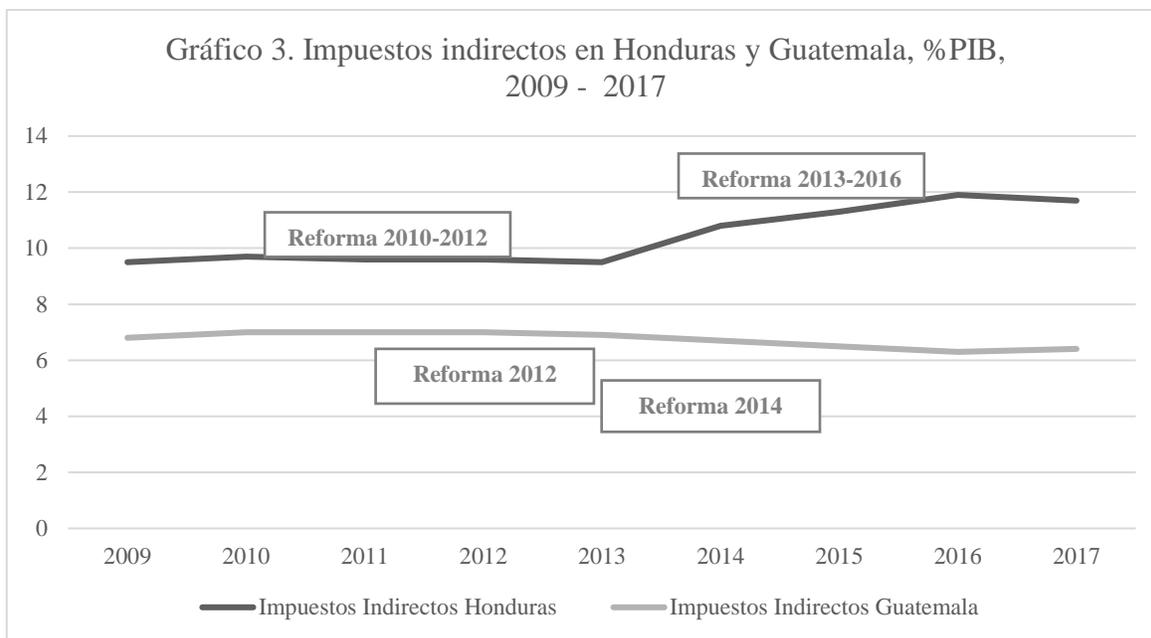
En Guatemala, la reforma fiscal estuvo orientada a disminuir la base tributaria y, en consecuencia, la capacidad recaudatoria de impuestos; sin embargo, presentó leves alzas en el ISR. En la tabla 5 se resumen los cambios en los impuestos indirectos producto de las dos reformas emprendidas. En el año 2012 se introdujeron algunos cambios pequeños, como la eliminación de exenciones y el aumento de bases y tasas en impuestos específicos, sin embargo, varios elementos fueron impugnados por parte de los productores agrícolas y otras empresas afectadas por el posible incremento de precios. De igual forma, la reforma fiscal del 2014, en medio de una crisis política al seno de Congreso Nacional, apenas logró introducir impuestos a las líneas telefónicas y la distribución del cemento, siendo todo lo relativo a las líneas telefónicas impugnado por empresas telefónicas frente a la Corte Constitucional (CC). Los impuestos indirectos como porcentaje del PIB se sostuvieron en 7% entre 2010 y 2012, y decrecieron a partir del 2013 con 6.9%, hasta alcanzar 6.3% en 2016. Evidenciando la poca capacidad de la reforma para generar ingresos por esta vía.

Tabla 5. Los impuestos indirectos en las reformas fiscales de Guatemala entre 2010 y 2016		
<i>Reforma del 2012</i>		
	Impuesto	Medidas
	Impuesto al valor agregado	Eliminación del crédito fiscal para las facturas de pequeño contribuyente
	Específicos al valor agregado	Aumento de bases y tasas en los impuestos a los vehículos, el papel sellado y el tabaco.
<i>Reforma del 2014</i>		
	Específicos al valor agregado	Impuesto a las líneas telefónicas, impuesto a la distribución de cemento.

Fuentes: ICEFI (2014), Menkos (s. f.).

En el gráfico 3 se observa el comportamiento divergente de los impuestos indirectos recaudados en cada país. En Honduras, la reforma fiscal 2010-2012 no presentó cambios importantes en los niveles de recaudación, por el mencionado alcance limitado de los cambios en las bases y tasas; sin embargo, a partir del año 2014, y la entrada en vigencia de las primeras leyes de la reforma 2013-2016, los impuestos indirectos ascienden de forma importante y sostenida en el tiempo. En Guatemala esto fue distinto, los impuestos indirectos se mantuvieron “estables” entre 2009 y 2013, pasando sin mayor impacto la reforma fiscal del 2012; es a partir del 2014, con la reforma fiscal de ese año, que se ve un cambio, pero hacia la baja, la recaudación relativa disminuyó y alcanzó su punto más bajo en 2016.

Es importante destacar que, una vez aprobadas las reformas fiscales por los Congresos Nacionales en ambos países, las mismas fueron impugnadas a diversos niveles en cada país. En Honduras el COHEP impugnó ante la Corte Suprema de Justicia artículos relacionados a nuevos impuestos sobre la renta. En Guatemala, organizaciones integrantes del CACIF abrieron 20 expedientes en la Corte de Constitucionalidad, impugnando 12 artículos.



Fuente: base de datos sobre impuestos de la OCDE.

En los siguientes apartados se describe de forma más detallada el alcance de las reformas fiscales en Honduras y Guatemala entre 2010 y 2014. Se enlistan todas las leyes con incidencia en el sistema fiscal, sus principales implicaciones y se detallan los cambios relacionados a impuestos y tasas, así como las modificaciones o impugnaciones presentadas en algunos casos.

## **Ampliando el contenido de la reforma fiscal en Honduras**

### **La reforma fiscal 2010-2012**

Una de las primeras acciones del Partido Nacional, al contar con la Presidencia del Ejecutivo y con mayoría en el Legislativo en el año 2010, fue la de emprender una reforma fiscal que le permitiera reducir el incontenible déficit fiscal que se gestó entre 2008 y 2009, con la crisis financiera y con el Golpe de Estado, respectivamente; con un total de diez medidas impulsadas en torno a los ingresos fiscales, la eficiencia de la administración tributaria y la contención del gasto. Enlistadas a continuación:

- **Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público (Decreto 17-2010):** la reforma más comprensiva del período, con aumento de bases y tasas en el ISR; eliminación de exenciones, nuevos impuestos y

aumento de tasas en el ISV; nuevos impuestos específicos y otros cambios administrativos.

- **Tasa del 1% (Decretos 42-2001 y 108-2011):** Busca el pago de un 1% sobre ingresos brutos por parte de personas naturales o jurídicas.
- **Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público (Decreto 113-2011):** establece medidas anti evasión, control de algunas exoneraciones y el gasto público, así como el establecimiento de una tasa del 10% de ISR a las ganancias de capital.
- **Ley de Regulación de Precios de Transferencia (Decreto 232-2011):** permite valorar a precios de mercado, para una mejor determinación fiscal, las diferentes transacciones comerciales que realicen empresas vinculadas entre sí.
- **Ley de Seguridad Poblacional (Decreto 105-2011):** Crea nuevos impuestos temporales provenientes del sistema financiero, telefonía móvil, sector minero, sector de comidas y bebidas, casinos y cooperativas.
- **Ley de Medida Anti-Evasiva en el Impuesto sobre la Renta (Decreto 96-2012):** Medida que establece un pago anticipado del ISR para los contribuyentes no inscritos, morosos o insolventes.
- **Prórrogas de la amnistía fiscal (Decretos 260-2011 y 129-2012).**
- **Reformas al Código Tributario:** cambios y medidas administrativas en lo referente a la fiscalización de los impuestos y a las responsabilidades de los contribuyentes.
- **Ley de Racionalización a la Exoneración de Combustibles para la Generación de Energía Eléctrica (Decreto 181-2012):** concede exoneraciones en la importación o compra de combustibles con fines de generación de energía eléctrica.
- **Reforma al artículo 5 de la ley del ISR (Decreto 182-2012):** Se aumenta a 25% la tasa impositiva para ciertos rubros de ingresos obtenidos de fuentes hondureñas por parte de personas naturales no residentes o no domiciliadas en el país, como la renta de muebles o inmuebles; en el año 2010 había sido uniformado en 10%.

En conjunto, la reforma fiscal fue de mediano alcance, ya que, si bien buscó elevar los niveles de ingresos mediante el aumento de tasas y bases de contribuyentes, así como cambios importantes en la administración tributaria, estos no fueron tan significativos en comparación a lo esperado por los gobiernos que las impulsaron. Los principales cambios se dieron en

torno al ISR y el ISV, colocando una mayor carga en el segundo que en el primero. En segundo lugar, las medidas estuvieron orientadas a implementar cambios administrativos para fortalecer la recaudación de ingresos. Finalmente, también es relevante la creación de nuevos impuestos específicos dirigidos al valor agregado (de carácter indirecto).

A esto se debe sumar que parte de la reforma fiscal fue impugnada por actores de la élite empresarial, sobre todo en lo relativo al ISR. El COHEP impugnó dos leyes a través de la Corte Suprema de Justicia, a saber: la tasa 1% sobre ingresos brutos (Decretos 42-2011 y 108-2011) fue declarada inconstitucional debido a su efecto retroactivo, lo que implicó que el Gobierno dejara de percibir L 1,047 millones (ICEFI, 2013b: 34), pero posteriormente fue aprobada mediante una nueva legislación que soslayaba el motivo de la impugnación; de igual forma, elementos de la Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público (Decreto 113-2011) fueron impugnados en torno al crédito fiscal, publicación de morosos, anticipo de renta y algunas medidas administrativas (artículos 5, 6, 9, 10, 12 y 20) (ICEFI, 2013b: 35).

En este punto es relevante destacar que muchas de reformas fiscales se hacen mediante la figura legislativa de “interpretación” de la ley, en lugar de reforma en sí. La diferencia de la “interpretación” es que tiene un carácter retroactivo, ya que establece que un determinado decreto “debió interpretarse desde el momento de su entrada en vigencia de tal o cual forma”, lo que implica un beneficio retroactivo para los grupos económicos que promueven dicha reforma. Esta figura es habilitada mediante el Artículo 205 de la constitución de la República, en donde se establecen las atribuciones del Congreso Nacional “es potestad del Congreso Nacional: Crear, decretar, interpretar, reformar y derogar las leyes”.

Sin embargo, es posible concluir que esta reforma fiscal tuvo un impacto importante en la legislación de los impuestos indirectos, aunque esto no se vio reflejado en los niveles recaudación efectivos. La Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público (Decreto 17-2010) implicó cambios en torno al ISV mediante nuevos impuestos, mayores tasas y la eliminación de exoneraciones para sectores de bajos ingresos. Asimismo, le Ley de Seguridad Poblacional (Decreto 105-2011) creó nuevos impuestos indirectos. Sin embargo, en el caso de esta última, esto no se vio reflejado

en los niveles de ingresos indirectos, ya que proyectaba recolectar L 1,500 millones, pero fue eludida por muchos contribuyentes y únicamente alcanzó L 821 millones (ICEFI, 2013b, pág. 36).

La reforma fiscal fracasó en elevar los niveles de recaudación tributaria según las metas establecidas. Inicialmente se proyectó un incremento de 2.4% del PIB en los ingresos tributarios, sin embargo, únicamente pudo recolectar un 0.5% del PIB extra, explicados por incrementos en la recaudación de impuestos directos. Dicho fracaso se explica por altos niveles de elusión fiscal, la continuidad del esquema de exoneraciones y amnistías, y por la persistente debilidad de la autoridad tributaria (Barrientos, s. f., pág. 28).

Hacia el año 2013 el Gobierno de Honduras promueve una nueva reforma fiscal, esto en el marco de un proceso electoral para el Ejecutivo y el Legislativo, una próxima revisión del acuerdo stand-by con el FMI y un creciente déficit fiscal (en el año 2012 éste fue de 6% del PIB y en el año 2013 fue de 7.9%).

### **La reforma fiscal 2013**

En comparación con la previa, esta reforma fiscal fue mucho más comprehensiva en la amplitud de las dimensiones que tocó, así como en la magnitud de los impuestos y bases tributarias. Su objetivo fue ampliar los impuestos, contener el gasto público y modernizar la ley y la institución tributaria. Durante este período fueron aprobadas numerosas leyes en relación a impuestos (sobre todo en lo relativo a exoneraciones fiscales o amnistías), sin embargo, son 8 las medidas de mayor impacto detalladas a continuación (ICEFI, 2017):

- **Creación de la Comisión Especial para el Análisis y Control de las Exenciones, Exoneraciones y Franquicias Aduaneras (Decreto 220-2012):** Publicada el 18 de enero del año 2013, esta comisión tuvo el mandato de realizar el primer diagnóstico comprensivo sobre el gasto fiscal del país. Entre sus hallazgos se destacan: el desorden, discrecionalidad y amplitud de leyes y decretos (más de 200 al momento del informe); cerca del 70% de las exoneraciones se concentran en 20 empresas; y, el gasto fiscal alcanza el 6.6% del PIB, siendo uno de los más altos del continente.

- **Ley Zonas de Empleo y Desarrollo Económico (Decreto 120-2013):** Ambiciosa Ley que proponía la creación de territorios independientes y autónomos en términos políticos, judiciales, administrativos, fiscales y monetarios, pero subordinados a la Constitución de la República. En términos fiscales, brindaba potestades para crear su propio régimen fiscal a las autoridades designadas por los grupos inversionistas. Fue declarada inconstitucional por la Corte Suprema de Justicia (CSJ), lo cual detonó la destitución y elección de nuevos Magistrados de la Corte, y la posterior aprobación de una ley similar con otro nombre.
- **Ley de Rescate, Promoción y Fomento del Sector de las Telecomunicaciones (Decreto 86-2013):** Permite a personas naturales o jurídicas dedicadas a la comunicación social pactar con el Gobierno el pago de la deuda exigible a favor del Estado mediante servicios de propaganda y publicidad; proceso que no será administrado por la autoridad tributaria, sino a través de la Secretaría de la Presidencia y de la Comisión Nacional de Telecomunicaciones.
- **Ley Promoción del Desarrollo y Reversión de Deuda Pública (Decreto 145-2013):** Busca la constitución de un programa de titulación de flujos financieros potenciales sobre activos ociosos del Estado.
- **Declaración de emergencia de la compañía estatal de Energía Eléctrica (Decreto Ejecutivo PCM-013-2013):** Con el objetivo de contener las pérdidas técnicas y no técnicas (32% de la energía generada) y el creciente déficit financiero, el Gobierno decidió dividir las actividades de la empresa y someterlas regímenes privados, mediante la Ley de Alianzas Público-Privadas (APP).
- **Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, Control de las Exoneraciones y Medidas Anti evasión (Decreto 278-2013):** Esta ley es la que más impacto generaría en el nivel de recaudación de impuestos, ya que planteaba los siguientes cambios:
  - Aumento del ISV del 12 al 15% para las mercancías y servicio en general.
  - Incremento del ISV de las bebidas alcohólicas y cigarrillos del 15 al 18%.
  - Aumento en los impuestos a los derivados del petróleo, gasolinas en USD\$0.25 y USD\$0.15 al kerosene y gas LPG.
  - Reducción al subsidio de la energía eléctrica de un consumo de 150 kW hora al mes a 75, el subsidio se reduce a un bono máximo de L 120.

- Derogación de diversas exoneraciones en el ISV e ISR, sosteniendo las de mayor magnitud.
  - Eliminación de la tasa de 10% sobre dividendos de accionistas en zonas francas.
  - Emisión de un régimen de exoneraciones a los centros de llamadas y a las empresas generadoras de energía térmica y eólica.
  - De nuevo, el establecimiento del 1.5% de ISR sobre las ventas brutas de personas jurídicas.
- **Acuerdo Stan By con el FMI:** Dirigido a tres grandes áreas macrofiscales, (i) el establecimiento de una férrea disciplina fiscal en torno al gasto y la deuda pública, (ii) metas “estructurales” para el saneamiento de las finanzas de la empresa nacional de telecomunicaciones y la empresa de energía eléctrica; y, (iii) una política monetaria que busca no comprometer las finanzas del Banco Central del país.
  - **Ley para Optimizar la Administración Pública, los Servicios a la Ciudadanía y Fortalecimiento de la Transparencia del Gobierno (Decreto 266-2013):** Además de proponer una nueva estructura de funcionamiento de los Gabinetes, esta ley brinda un rol más protagónico a los actores privados contratados por la administración pública, y establece que estos no serán responsables por daños causados.

En términos de impuestos indirectos, esta reforma fue más profunda que la anterior, al elevar considerablemente las tasas y expandir la base de contribuyentes. Del conjunto de leyes, destacan dos por su gran impacto en la recaudación de impuestos indirectos: en primer lugar, la Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, Control de las Exoneraciones y Medidas Anti evasión (Decreto 278-2013) por el aumento de tasas de carácter general en la economía (la tasa del ISV pasó del 12 al 15% en productos de carácter general y del 15 al 18% en productos específicos) y creación de nuevos impuestos; así como el Nuevo Código Tributario por la creación del llamado “monotributo” y la ampliación considerable de la base tributaria hacia actividades productivas del sector informal.

En comparación a la reforma fiscal 2010-2012, ésta sí logró incrementar los ingresos tributarios; sin embargo, este incremento recayó fundamentalmente en los impuestos

indirectos. Según ICEFI, “[e]ntre 2013 y 2016, los ingresos totales aumentaron en L 31,111.8 millones, lo cual se explica en un 84.0% por el aumento de impuestos que generaron un rendimiento de L 26,168.6 millones; es decir, un incremento del 46.1% en la recaudación durante el período en mención, equivalente a un aumento promedio anual de L 8,722.9 millones” (2017, pág. 33); este incremento es explicado en un 80% por los impuestos indirectos, los cuales pasaron de ser el 65% del total de impuestos en el año 2013, a ser el 70% en el 2016 (Ibídem).

El mayor nivel de ingresos se debió a un carácter más intenso en el aumento de tasas, en la creación de impuestos y la expansión de las bases imponibles; un papel relevante también lo tuvo el cierre y la apertura de una nueva Administración Tributaria bajo el acompañamiento del FMI. Finalmente, vale la pena destacar que el Nuevo Código Tributario fue negociado en una comisión comprendida exclusivamente por la empresa privada y sectores del sector social de la economía afines al gobierno (ICEFI, 2017, pág. 26).

## **Ampliando el contenido de la reforma fiscal en Guatemala**

### **La reforma fiscal del 2012**

Guatemala vivió un período de bloqueo en la agenda fiscal durante la presidencia de Álvaro Colom entre 2008 y 2011, el cual fue superado por el entrante gobierno de Otto Pérez Molina y una alianza legislativa temporal con la que logró impulsar la reforma del año 2012. Esta reforma fue básicamente “la misma propuesta técnica de reforma tributaria que sufrió bloqueo político durante 4 años, [y que] se aprobó en pocas semanas al inicio de 2012” (Menkos, s.f., pág. 13); esta tenía por objetivo principal el aumentar los ingresos tributarios para hacer frente al creciente déficit fiscal.

Esta reforma tiene como precedente los Acuerdos de Paz del año 1996 y la propuesta económica y fiscal derivada de la misma, la cual había fracasado en su implementación y había pasado por varias etapas de formulación y negociación a lo largo de los años. El último de estos, fue el intento fallido de Colom por aprobar la Propuesta de Modernización Fiscal del Grupo Promotor del Diálogo Fiscal (GPDF) en el 2008.

La reforma fiscal impulsada por el Gobierno de Otto Pérez Molina consistió en aprobar en un corto período de tiempo dos leyes que se sintetizan a continuación:

- **Ley Antievasión II:** la cual modifica medidas administrativas del ISR, aumenta la base del IVA, modifica la Ley Antievasión 1, los impuestos a vehículos terrestres y marítimos, así como el impuesto al tabaco, reforma el Código Tributario y el Código Penal.
- **Ley de Actualización Tributaria (Decreto 10-2012):** la cual moderniza y establece un nuevo sistema de ISR, introduce el impuesto de primera matrícula vehicular, armoniza disposiciones aduaneras, introduce reformas al IVA, al impuesto sobre circulación de vehículos, al timbre fiscal y papel sellado y algunas otras modificaciones administrativas.

Dichas leyes sufrieron cambios a lo largo de las diversas etapas de formulación, e incluso, siguieron sujetas a impugnaciones luego de ser aprobadas. Inicialmente, el ministro de Finanzas Públicas retomó los proyectos de reforma fiscal elaborados por su predecesor en el ministerio y los negoció con el CACIF; también hubo cambios en la discusión y aprobación en el Congreso Nacional; y, una vez fueron aprobados, el Ejecutivo emitió diversos decretos que los modificaban. En la tabla 6, se enlistan los principales elementos de la reforma.

Según analistas, la reforma emprendida en Guatemala prometía tener mayores rasgos de progresividad (ICEFI, 2013a; ICEFI, 2019), es decir, colocar una mayor presión sobre los impuestos directos y sobre impuestos progresivos al consumo (como los impuestos al arriendo de viviendas o a las matrículas vehiculares), sin embargo, producto de las intercambios en el legislativo, y posteriormente a su aprobación mediante las impugnaciones esto se vio mermado. Según Menkos (Menkos, s.f., pág. 37), el impacto de la reforma fiscal se estimó en 1.2% del PIB, pero éste fue menor de lo esperado debido al conjunto de impugnaciones (84 artículos impugnados en 168 expedientes) que limitaron el alcance de la reforma y a la debilidad de administración tributaria.

Tabla 6. Principales medidas aprobadas por tipo de impuesto en Guatemala en el 2012	
Ley Antievasión 2	
Impuesto	Medida
ISR	Medidas administrativas: mejores controles para gastos deducibles, normativa para facturas especiales, establecimiento de la obligación de contar con solvencia fiscal.
IVA	Aumento de base: eliminación del crédito fiscal para las facturas de pequeño contribuyente
Específicos	-Impuestos sobre vehículos: establecimiento de multas e intereses por atraso o incumplimiento en el pago. - Papel sellado: aumento de las tarifas. -Tabacos: establecimiento de una nueva base imponible y nuevas tasas para el impuesto*.
Otros	-Reformas a la Ley Antievasión 1: se fortalecen los mecanismos administrativos, haciéndolos consistentes con las reformas a las leyes del ISR y del IVA. Adicionalmente, se fortalecen los requerimientos y condiciones para la obligatoriedad de declarar por medios electrónicos. -Reformas al Código Tributario: medidas administrativas y nuevas medidas sancionatorias.
Ley de Actualización Tributaria	
ISR	-Nueva Ley del ISR. -Tasas: 5% para los dividendos; 5 y 7% para personas naturales; 5% régimen bruto y 25% renta neta para empresas. -Base: aumenta el mínimo exento para asalariados; se transforma la planilla del IVA de un crédito a una deducción de la renta imponible.
IVA	Se reforma el IVA sobre la venta secundaria de bienes inmuebles; se norman las exenciones para iglesias y centros educativos.
Específicos	Se crea el impuesto a la primera matrícula: elimina los aranceles a la importación de vehículos y los sustituye por un impuesto interno. Se duplica el impuesto de circulación de vehículos.
Ley aduanera	Genera medidas para armonizar los procesos aduaneros con el proceso de integración centroamericana, junto a otras medidas administrativas.
Otros	IPRIMA, Timbres, Derogatorias varias

Fuente: Elaboración propia en base a ICEFI (2013a; 2019), Menkos (s. f.).

\* La nueva base imponible para el tabaco se dio en respuesta a un recurso de inconstitucionalidad interpuesto en el 2010 contra una tasa que era mayor, por lo que quedó una menor.

### La reforma fiscal del 2014

Debido al fracaso de la reforma en generar mayores ingresos, y a las presiones financieras que enfrentaba el Gobierno hacia el año 2014, se inició un nuevo proceso de reforma. Este nuevo proceso de reforma estuvo marcado por las disputas entre los partidos políticos al seno

del Congreso Nacional. Las discusiones en torno al manejo de la deuda pública, el presupuesto de la República y la creación de nuevos impuestos fueron objeto de un ir y venir de intereses -sobre todo políticos- frente al siguiente proceso electoral (ICEFI, 2014). A finales del año 2014 y en medio de muchas polémicas se aprobó el siguiente paquete de reformas y leyes bajo el Decreto 22-2014:

- **Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado del año 2015.**
- **Ley de Ajuste Fiscal:** la cual contiene (i) Reforma a la ley de minería para elevar a 10% la tasa que se debe pagar en razón de regalías; (ii) establece un impuesto de Q5 por cada línea telefónica asignada a los sujetos pasivos, y de Q100 en el caso de las centrales de llamadas, así como penalidades para evitar la evasión de éste; (iii) se reforma la Ley del Impuesto Específico a la Distribución de Cemento y se establece un impuesto de Q5 por cada bolsa de 42.5 kilogramos, y; (iv) medidas para facilitar el pago y cobro de impuestos.
- **Medidas para el Financiamiento del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del 2015.**
- **Disposiciones para la aprobación y gestión del endeudamiento público.**

Los impuestos creados con esta reforma son en su mayoría directos; únicamente el impuesto individual sobre líneas telefónicas y el impuesto sobre distribución de cemento podrían ser interpretados como indirecto. La reforma buscaba obtener más ingresos, por el lado del ISR y actividades específicas.

Sin embargo, apenas un par de semanas después, varios aspectos de la reforma fueron impugnados frente a la Corte de Constitucionalidad por cámaras empresariales. Por un lado, los operadores de telefonía presentaron un amparo para suspender todo lo relativo a los impuestos sobre líneas telefónicas; además, la Cámara Agro presentó un amparo sobre diversos aspectos del Presupuesto y contra todos los impuestos creados. La Corte Constitucional decretó suspender provisionalmente los impuestos a la telefonía y otros aspectos de la ley de presupuesto, no así con respecto a los impuestos de las regalías mineras ni los impuestos a la distribución de cemento.

Estas impugnaciones, junto a errores en la redacción de la ley del impuesto a las regalías mineras, debilitaron las posibilidades de la reforma para lograr su objetivo de aumentar los ingresos tributarios. Lo cual se materializó en un “agujero fiscal” de Q1,500 millones, ya que, de los Q1,700 millones que se esperaba recaudar la administración tributaria, apenas se lograron Q200 millones derivado del impuesto del cemento (ICEFI, 2016).

Posterior a este episodio, el Gobierno de Otto Pérez Molina fue increpado penalmente por la Comisión Internacional contra la Corrupción y la Impunidad de Guatemala (CICIG) de Naciones Unidas, debido a un esquema de corrupción a gran escala gestionado desde la Administración Aduanera del país.<sup>1</sup> Lo que finalizó con su renuncia y encarcelamiento, junto la vicepresidenta Roxana Baldetti y otros funcionarios.

A continuación, se analizarán las variables independientes, o explicativas, desarrollando el argumento de investigación para explicar los niveles diferenciados de impuestos indirectos contenidos en las reformas fiscales de Honduras y Guatemala entre 2010 y 2016.

### **Élites económicas y la disputa legislativa por la reforma fiscal**

El argumento propuesto establece que las reformas fiscales son el resultado de los intereses de las élites económicas y de cómo estos son procesados por los órganos de representación dependiendo del nivel de fragmentación del sistema de partidos en los Congresos nacionales. Las preferencias de reforma fiscal -el tipo de impuestos preferidos- por las élites económicas están moldeadas por sus preferencias de política en torno a sus actividades productivas. Estos intereses expresados en las propuestas iniciales de reforma fiscal ingresarán a la discusión legislativa, en donde la composición, bipartidista, multipartidista, o fragmentada, del Congreso Nacional, finalmente determinará qué aspectos permanecen, cambian, ingresan o son eliminados de la reforma que finalmente se aprobará.

---

<sup>1</sup> [DESMANTELAN RED DE DEFRAUDACIÓN ADUANERA \(cicig.org\)](http://cicig.org)

## Preferencias de las élites económicas

En esta sección se describirán las actividades productivas de las élites y su consecuente expresión en la forma en que se concibe el papel del régimen fiscal. Esto se describirá a través de la evolución de las principales actividades económicas en el Producto Interno Bruto del país, posteriormente identificando las principales actividades productivas de la élite económica y, finalmente, las creencias en torno al papel del Estado en su proyecto económico.

**Actividad productiva.** Si analizamos las principales actividades económicas de ambos países medidas por su nivel de participación relativa en el total del PIB, encontramos que, a pesar de algunas diferencias, ambos países tienen similitudes. En primer lugar, destaca que la industria manufacturera y la industria del comercio representan el primer y segundo lugar respectivamente, con una mayor participación en el tiempo de la industria del comercio en Guatemala. Igualmente, en ambos países encontramos a la Industria agrícola dentro de las 6 principales, con un mayor nivel de participación en Honduras que en Guatemala. En Guatemala estas tres industrias representaron hacia el año 2016 el 51% del total del PIB, en Honduras rondaron el 47%.

Tabla 7. Participación porcentual de las principales actividades económicas en el PIB, Honduras y Guatemala, 2008 - 2016									
Guatemala									
<i>Actividad económica</i>	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Industrias manufactureras	18%	19%	19%	19%	19%	19%	19%	18%	18%
Comercio al por mayor y al por menor	16%	16%	17%	18%	19%	20%	20%	22%	23%
Servicios privados	15%	15%	14%	14%	14%	14%	13%	13%	13%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	11%	12%	11%	11%	11%	11%	11%	10%	10%
Alquiler de vivienda	9%	9%	9%	8%	8%	8%	8%	7%	7%
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	8%	8%	8%	8%	8%	8%	7%	8%	8%
Honduras									
<i>Actividad económica</i>	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Industrias Manufactureras	19%	18%	18%	18%	19%	19%	19%	19%	19%

Comercio al por mayor y al por menor; reparaciones	16%	14%	14%	15%	15%	15%	16%	15%	15%
Agricultura, Ganadería, Caza, Silvicultura y Pesca	13%	12%	12%	15%	15%	13%	14%	13%	13%
Servicios de Enseñanza	8%	9%	8%	8%	8%	8%	8%	7%	7%
Intermediación Financiera	7%	7%	7%	7%	7%	7%	7%	7%	7%
Construcción	7%	7%	6%	7%	6%	7%	6%	6%	6%

Fuente: Banco Central de Honduras y Banco de Guatemala.

Sin embargo, también presentan algunas diferencias importantes. El nivel de concentración de los sectores productivos es mayor en Guatemala que en Honduras, las 6 primeras industrias significaron alrededor del 79% de la producción total en el período analizado en Guatemala, en tanto en Honduras este valor rondó el 68%, sugiriendo una mayor diversificación productiva. En segundo lugar, destaca el hecho que el sector agrícola tenga una menor participación en Guatemala (entre 10 y 12%) que en Honduras (entre 12 y 15%). Finalmente, en Guatemala los otros sectores con alta participación en el PIB son el de servicios privados, alquiler de vivienda y transporte, almacenamiento y comunicaciones; en Honduras son los servicios de enseñanza, intermediación financiera y construcción.

Si bien estos datos nos indican las principales actividades económicas a nivel de país, todavía no nos permiten conocer el nivel de participación económica de las élites. Para estos se necesita información más desagregada y específica. Bull, Castellacci y Kasahara, (Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, pág. 46) desarrollaron un estudio en el que identificaron el nivel de participación de los principales grupos de negocios familiares en las diversas ramas productivas hacia el año 2012.

Sector productivo	Honduras	Guatemala
<i>Número de grupos principales</i>	<i>13</i>	<i>10</i>
Agricultura	15%	54%
Manufactura	38%	54%
Procesamiento de comidas y bebidas	31%	36%
Servicios financieros	23%	64%
Telecomunicaciones	23%	9%

Energía	23%	9%
Turismo / servicios alimenticios	38%	27%
Construcción / bienes raíces	69%	73%
Transporte y almacenamiento	0%	36%
Venta al por mayor y menor	54%	45%
<i>Presencia promedio de grupos por sector</i>	<i>3.3</i>	<i>4.4</i>

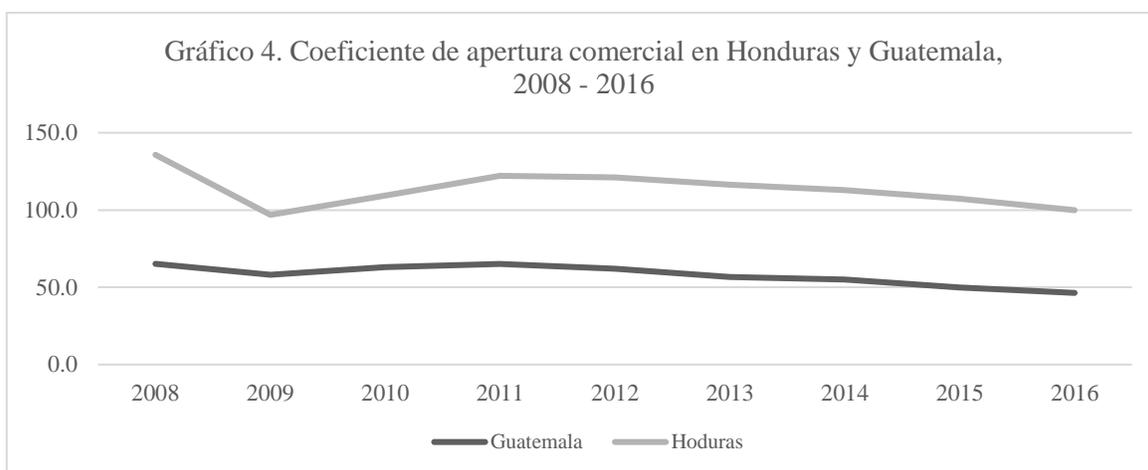
Fuente: Elaboración propia en base a Bull, Castellacci y Kasahara, (2014: 46)

La conclusión más importante que se puede extraer de este estudio es la persistencia de los sectores “tradicionales” de las élites en Guatemala (el sector agrícola y manufactura con 54%, la añeja élite financiera con 64%, y la élite inmobiliaria con 73%), por el contrario, en Honduras se observa la transición entre la élite tradicional (agricultura 15%, manufactura 38%, construcción y bienes raíces 69%) y la élite transnacional (telecomunicaciones 23%, energía 23%, turismo y servicios alimenticio 38%). Lo que implica que una mayor concentración en las actividades del segmento tradicional de la élite guatemalteca, en cambio en Honduras se vive una transición en la orientación productiva de las élites hacia actividades de servicios que requieren inversión en infraestructura.

Ambos países cuentan con élites económicas desarrollando actividades productivas diferentes con un consecuente modelo económico diferenciado. En el caso de Guatemala el sector líder es la élite agrícola terrateniente, la que domina sobre la emergente élite industrial, a pesar que históricamente se han movido bajo un mismo patrón político dictado por el sector terrateniente de la élite (Sánchez, 2009, pág. 108; Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, pág. 155); igualmente, la élite económica guatemalteca es la menos trans nacionalizada de Centro América, resistiéndose a realizar una migración definitiva hacia los nuevos sectores productivos globalizados y sus consecuentes cambios institucionales (Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, págs. 61-62). En cambio, en Honduras “las élites transnacionales hondureñas eran dominantes con respecto a otros grupos [...] Estaban de acuerdo con un proyecto de construcción del Estado que atrajera firmas internacionales a Honduras, con [ellas] posicionadas como un aliado subordinado para mediar su acceso.” (Schneider, 2013, pág. 223); estos sectores productivos en donde hay una mayor concentración de actividad

productiva son el de servicios financieros, telecomunicaciones, energía y turismo (ICEFI, 2017, pág. 48).

En síntesis, las industrias productivas en las que las élites económicas se han instalado en Honduras presentan una mayor tendencia a la apertura comercial que en Guatemala. Esto lo podemos medir a través del coeficiente de apertura comercial, que mide el volumen de importaciones y exportaciones contra el producto interno bruto. En el gráfico 4 encontramos que, en promedio durante el período 2008 – 2016, Honduras presentó el doble del coeficiente de apertura comercial que el de Guatemala (una relación 2:1).



Fuente: Base de datos del Banco Mundial.

En términos política fiscal esto se traduce en un papel más importante de los impuestos internos para la élite hondureña y en un desinterés general sobre los impuestos para las élites guatemaltecas. Debido a que las élites hondureñas se encuentran diversificando sus inversiones, de actividades tradicionales (agricultura, manufactura, bienes raíces) hacia actividades de servicios (energía, turismo, telecomunicaciones, servicios alimentación), poseen una inclinación natural a promover la inversión en infraestructura desde el Estado para el desempeño y crecimiento de sus negocios, asimismo, los tratados comerciales y el nivel de apertura comercial les impulsan a colocar la carga fiscal sobre todo en los impuestos internos. En cambio, en Guatemala, la élite tradicional descansa sus inversiones en actividades productivas que necesitan relativamente de menor infraestructura logística (medido asimismo por el nivel de intercambio comercial con otros países), por lo que poseen

menos incentivos para impulsar el papel del Estado como proveedor de este tipo de bienes públicos.

### **El papel del Estado dentro del proyecto económico de la élite**

En esta dimensión, en línea con lo descrito respecto a las actividades productivas de las élites, la diferencia fundamental radica en que, mientras las élites económicas de Honduras ven al Estado como un medio para el fomento de sus proyectos económicos, en Guatemala éstas ven al Estado como un estorbo y evitan constantemente su crecimiento o desarrollo.

Las preferencias de las élites económicas sobre el papel del Estado estarán moldeadas por los intereses grupales, los valores y la historia compartida, las ideas de justicia y progreso. Todos estos elementos configuran las creencias de los grupos hacia el papel del Estado y legitiman su accionar (Bull, 2014, pág. 123). Schneider (2013, pág. 83) lo llama proyecto de construcción del Estado y los define como “... luchas ideológicas en las que el desafío consiste en modificar las normas por las cuales se concibe y evalúa el Estado, articulando una coalición de grupos sociales, políticas públicas deseables y adaptaciones institucionales”.

Según ICEFI (2019, pág. 4) los intereses económicos de las élites centroamericanas respecto al Estado han girado, entre otros, en torno a: (i) adecuar la política fiscal para maximizar ganancias, argumentando estímulo a actividades productivas, crecimiento económico y generación de empleo; el caso de Honduras. Y, por otro lado, en (ii) conformar la política fiscal al servicio de objetivos empresariales privados, de expansión, consolidación o migración a otras actividades o sectores; en cierta medida Guatemala, e igualmente en menor medida, Honduras.

Tabla 9. Relación productiva con el Estado de parte de los segmentos dominantes de la élite por país		
País	Segmento dominante	Relación productiva con el Estado
Honduras	Élite transnacional	La élite “seguía considerándolo como concesionario, como aquel que fomentaba la inversión, pero que no cobraba impuestos [...] por

		una parte, un sector tradicional se fortalecía por su cercanía con el Estado y, por la otra, su visión e influencia sobre un estado concesionario se mantenía”.
Guatemala	Élites exportadoras tradicionales	Sin un proyecto económico que incluya al Estado como promotor; “también ha hecho que las élites económicas opten por entrar en la política solo cuando es necesario salvar al Estado del colapso”.

Fuente: Schneider (2013: 353), ICEFI (2019: 234).

Las élites económicas en Guatemala hacen uso del Estado para obtener beneficios en coyunturas específicas, en tanto en Honduras las élites despliegan un proyecto económico y utilizan sistemáticamente el Estado para ello. En Guatemala, las élites económicas se caracterizan por utilizar la política fiscal al servicio de objetivos empresariales privados, promoviendo medidas específicas, bloqueando las que son de carácter general y permitiendo impuestos sobre sus rentas únicamente cuando son de carácter temporal. En Honduras, la élite se ha aprovechado del Estado para migrar y consolidarse en otros sectores productivos, con los casos emblemáticos de la privatización de la Corporación Nacional de Inversiones (CONADI) en la década de 1980 y más recientemente con las privatizaciones y concesiones en el sector energético (en la reforma del año 2013), beneficiando a familias de la élite económica, los Facussé en el primer caso y los Nasser y Atala en el segundo (Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, págs. 63-64).

Según Bull, Castellacci y Kasahara (2014, pág. 25) estos rasgos permiten caracterizar a las élites económicas de Honduras y Guatemala como “buscadoras de oportunidad o rentas”, ya que en general colocan sus intereses de grupo de forma primordial y evitan la promoción de reformas de largo plazo en beneficio del desarrollo común. Podemos encontrar un indicador al respecto en los niveles similares de exoneraciones fiscales que gozan las élites de ambos países, 6.6% del PIB en Honduras y 8% del PIB en Guatemala, ligadas mayoritariamente a los sectores económicos dominantes; así como en las bajas tasas nominales y efectivas de tributación sobre la renta de dichos sectores (ICEFI, 2017, pág. 36).

Las decisiones sobre qué impuestos aumentar, y sobre qué exoneraciones fiscales mantener, así como otras concesiones a grupos empresariales determinadas en el

Código Tributario, no son neutras. Estos comportamientos provienen de la conjunción de intereses de élites económicas y políticas del país, en lo cual la consigna parece ser el pago mínimo de impuestos, mientras el Gobierno carga al resto de sectores, en especial al consumidor, los costos del ajuste (ICEFI, 2017, pág. 51)

Si bien, hasta ahora ambos países comparten algunos de los rasgos descritos, la orientación anti-estado de las élites guatemaltecas es clave para explicar los bajos niveles de recaudación tributaria. Para Ondetti (2019, pág. 101), esto podría tener sus orígenes en la “amenaza redistributiva” que representó Jacobo Árbenz frente a los intereses de la élite económica y que desembocó en el golpe de estado de 1954 y el posterior ascenso hegemónico de la oligarquía terrateniente en dicho país. A partir de entonces surgió una ideología anti-estatista alrededor de los grupos empresariales, que todavía sigue vigente.

Esto se expresa en la política fiscal mediante reformas de carácter limitado y temporal, o mediante el sistemático bloque a reformas más comprehensivas (Sánchez, 2009, pág. 109). Incluso se ha llegado a puntos en la historia en donde el CACIF denuncia sistemáticamente los intentos de cobrar impuestos como limitaciones a las libertades de todos los ciudadanos (Sánchez, 2009, pág. 108). Respecto a la reforma del año 2014 y la decisión de aprobarla sin mayor discusión y con contenidos lesivos para las finanzas públicas, el ICEFI señala:

Este decreto confirmó un nivel de politización excesivo y pernicioso, ya que atendió al cabildeo y atención de sectores empresariales específicos, y no a la apremiante crisis financiera por la que atravesaba el Gobierno, y menos los intereses de la ciudadanía y la atención de la problemática socioeconómica de Guatemala (ICEFI, 2014, pág. 19)

Cambios que desembocaron en una menor transparencia en la gestión fiscal (ICEFI, 2014: 54) y el caso de corrupción a gran escala, conocido como “La Línea”, que implicó la defraudación fiscal por parte de altos funcionarios (incluidos el presidente y la vice presidenta de la República) y empresas de la élite económica (CLACSO, 2018)

Estos rasgos ideológicos de las élites guatemaltecas se traducen en una baja voluntad para mejorar los niveles de recolección de impuestos en general, ni por la vía de los impuestos indirectos, menos aún por la de los impuestos directos. En el caso de Honduras, la idea de “estado concesionario” es que brinda privilegios pero que no cobra impuestos, sigue siendo parte importante de los proyectos económicos esbozados por las élites hasta el momento.

### **Número de partidos políticos en el Congreso Nacional**

En esta sección se parte de la hipótesis que un menor número de partidos políticos permite una mayor posibilidad de que los intereses de las élites económicas prevalezcan en la discusión legislativa, en cambio un mayor número de partidos políticos diluye su poder de influencia sobre la reforma fiscal (Halleberg, Scartascini, & Stein, 2010, pág. 277).

Mientras en Honduras el sistema bipartidista fue muy estable desde el retorno a la democracia en la década de 1980, en Guatemala la fragmentación y volatilidad partidaria ha sido elevada y constante. Por el lado del número efectivo de partidos, hacia el año 2010 mediante el indicador de Lakso-Taagepera (Schneider, 2013, pág. 171), ambos países se encontraron en lados opuestos, Honduras presentó el número efectivo más bajo de partidos con 2.24, en tanto Guatemala el más alto con 3.64. Mientras que en Honduras son dos partidos los que prácticamente se han alternado la presidencia de los diversos órganos de gobierno, en Guatemala “más de cincuenta partidos han aparecido y desaparecido en los últimos veinte años” (Schneider, 2013, pág. 369). La volatilidad partidaria en Guatemala es muy alta: 5 partidos obtuvieron el 92% de los votos en las elecciones de 1985, pero estos mismos partidos apenas obtuvieron el 1.8% de los votos en 1999 (Ibídem).

Esto ha devenido en lógicas legislativas de poder distintas, con una menor resistencia legislativa a la reforma fiscal en Honduras y una mayor resistencia y bloqueo en Guatemala.

**Honduras.** Por el lado de Honduras, luego del Golpe de Estado de 2009 y frente a la reforma fiscal 2010-2012, el Partido Nacional, además de contar con la presidencia del poder ejecutivo, logró construir mayoría calificada en el Congreso Nacional, mediante su alianza

con el Partido Liberal, lo que le permitió establecer un escenario bipartidista y aprobar con rapidez y sin resistencia la reforma fiscal.

De acuerdo con algunos analistas de la realidad hondureña, el gobierno de Pepe Lobo inició con un apoyo que le permitiría llevar a cabo reformas tributarias de mayor alcance [...] La rápida aprobación de la reforma fue resultado de la coyuntura en la que se presentó. Fue presentada por el Ejecutivo y aprobada en el Congreso Nacional en tiempo récord y sin mayor discusión entre los distintos sectores del país (Barrientos, s. f., pág. 17).

Tabla 10. Integración de partidos políticos al Congreso Nacional en Honduras 2010 – 2014

<i>Partido político</i>	<i>2010 - 2013</i>	
Partido Nacional	71	55%
Partido Liberal	45	35%
Partido Democracia Cristiana	5	4%
Partido Unificación Democrática	4	3%
Partido Innovación y Unidad- Socialdemócrata	3	2%
Total	128	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del Congreso Nacional de Honduras.

En la Tabla 10 se puede apreciar la gran mayoría legislativa producto de la alianza del Partido Nacional con el Partido Liberal en el período 2010-2013, lo que permitió aprobar reformas sin mayor resistencia. Situación que cambió de forma sustancial en el período 2014-2017, aunque sin perder la presidencia del poder ejecutivo, con la entrada de dos nuevos partidos con importante presencia en el poder legislativo: el Partido LIBRE con 37 escaños (29%) y el Partido Anticorrupción con 13 (10%), suficientes votos para evitar la mayoría calificada de la alianza tradicionalista.

Este nuevo escenario hacia 2013, inédito en la historia reciente del país, “llevó [también] a acciones inéditas; entre otras, que durante 45 días consecutivos y hasta horas antes de la toma de posesión del nuevo Congreso, se aprobara más de cien leyes, todas vinculadas con la administración pública y la política fiscal” (ICEFI, 2017, pág. 18), entre las cuales se

encuentran las descritas en secciones precedentes, pero también un conjunto de leyes destinadas a brindar mayor poder a la Presidencia de la República y la Junta Directiva del Congreso Nacional, con la intención de minimizar el riesgo de perder el control de la agenda pública (ICEFI, 2017, pág. 22).

**Guatemala.** En Guatemala, el multipartidismo en el Congreso Nacional genera una lógica de poder propia en el legislativo, lo que deja a la política fiscal en una arena altamente politizada entre los intereses partidarios (ICEFI, 2014, pág. 53; Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, pág. 182; 184). Muestra de ello es que ninguna reforma fiscal ha sido propuesta desde el Congreso Nacional en la última década (ICEFI, 2014), ya que finalmente los diputados se mueven sobre la base del cálculo político y no sobre programas partidistas.

En este contexto, la reforma del año 2012, con el recién electo Gobierno de Otto Pérez Molina, se estableció una alianza legislativa multipartidista para aprobar la reforma fiscal debido a que ningún partido alcanzaba mayoría simple, pero fue tanto el clima de crispación que la reforma fiscal se aprobó con mucha premura, no fue mínimamente discutida y presentó diversos errores que atizaron el clima de conflicto y que posteriormente debieron ser corregidos (ICEFI, 2014, págs. 29-33). Esto explica también el que haya sido sujeta a una amplia impugnación por parte de diversos sectores empresariales que no fueron tomados en cuenta en la discusión.

Tabla 11. Integración de partidos políticos al Congreso Nacional en Guatemala 2010 – 2015		
<i>Partido político</i>	<i>2012 - 2015</i>	
Partido Patriota	56	35%
Unidad Nacional de la Esperanza-Gran Alianza Nacional	48	30%
Unión del Cambio Nacional	14	9%
Libertad Democrática Renovada	14	9%
Compromiso, Renovación y Orden	12	8%
Visión con Valores-Encuentro por Guatemala	6	4%
Frente Amplio de Izquierda	3	2%
Partido de Avanzada Nacional	2	1%
Frente Republicano Guatemalteco	1	1%

Partido Unionista	1	1%
Victoria	1	1%
Total	158	100%

Fuente: Congreso Nacional de Guatemala.

Este entorno de disputa política se agudizó frente a la reforma del 2014 y el desgaste del gobierno saliente de Otto Pérez Molina, se expresó en un mayor ir y venir de propuestas y contra propuestas en beneficio para unos u otros. En este caso, la oposición hizo uso del “juicio político” en contra de funcionarios de alto nivel del partido de gobierno, establecido en la Constitución de la República, este permite bloquear automáticamente y de manera temporal cualquier discusión al seno del Congreso cuando ingrese en agenda algún juicio político (ICEFI, 2014, pág. 20). Posteriormente, esta figura fue deshabilitada por la Corte de Constitucionalidad y permitió retomar las negociaciones; sin embargo, al fragor de las negociaciones y pugnas de poder, la reforma fue trastocada y únicamente quedaron expresados los intereses de algunos grupos, desentendiéndose de las necesidades fiscales del gobierno y de las necesidades económicas de la nación.

Como evidencia de la falta de conciencia en las altas autoridades de Gobierno, pese a la inminente crisis financiera, el Gobierno continuó impulsando la aprobación en el Congreso de la «ley de promoción de inversiones y empleo», una iniciativa de ley de interés del sector empresarial privado, basada en agresivos privilegios fiscales, que de haber sido aprobados, hubiesen golpeado severamente la ya débil recaudación fiscal (ICEFI, 2014, pág. 23).

Este escenario de fragmentación partidario permitió a ciertos segmentos de la élite económica guatemalteca obtener beneficios privados en medio de las pugnas políticas. Ambas reformas son escenario de ello. La ausencia de un proyecto económico de país por parte del segmento de la élite económica dominante deja abierta la puerta a que los sectores disconformes busquen su propio beneficio.

Como conclusión, en Honduras hasta el año 2013, el sistema de partidos había estado dominado por el bipartidismo y eso había facilitado la aprobación de las reformas fiscales;

sin embargo, con la irrupción de nuevos partidos políticos a partir del año 2014, el partido de gobierno tomó medidas de contención para evitar perder el control de la discusión legislativa. En Guatemala, los altos niveles de fragmentación y volatilidad partidaria, arrojan a la política fiscal a un campo de disputa con una lógica propia, sin conexión orgánica con un proyecto económica de la élite, y, por el contrario, se convierten en un medio de negociación entre los partidos políticos y sus intereses.

### **Élites económicas, partidos políticos y congreso nacional**

El poder instrumental de las élites a través de los partidos políticos puede tener varias expresiones. Por un lado, el financiamiento a campañas políticas, las élites de ambos países invirtieron cantidades considerables de dinero para financiar las campañas políticas de los partidos en elecciones, 65% de los fondos de campaña provinieron de recursos privados en el año 2005 en Honduras, en tanto este valor de 85% en Guatemala hacia el año 2011 (Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, pág. 38). En Guatemala el monto fue mayor, pero la influencia sobre la reforma fiscal de parte de la élite económica fue menor.

De igual forma, este poder instrumental se puede expresar en la participación directa de integrantes de la élite económica en las filas de los partidos políticos. En Honduras, “las fracciones relacionadas con los procesos transnacionales de producción [...] están distribuidas equitativamente entre los dos partidos principales” (Schneider, 2013, pág. 253). Siete de las familias más importantes del país están ligadas con el Partido Liberal y cinco con el Partido Nacional Romero en Schneider (2013, pág. 259).

Tabla 12. Integración familiar de los partidos políticos en Honduras	
Partido Liberal	Partido Nacional
Bueso, Ferrari, Kafati, Rosenthal, Brográn y Villeda, Toledo	Goldstein, Callejas, Kattán, Rivera López y Arellano

Fuente: Romero en Schneider, (2013: 259).

La élite económica en Honduras, en y a través de los partidos políticos y el nuevo gobierno electo en 2010, respaldó y promovió la reforma fiscal de los años 2010-2012 (Barrientos, s.

f., pág. 17; ICEFI, 2017), así como la de 2013-2016 (ICEFI, 2019, pág. 299). Esta relación a favor de las élites empresariales se materializa con el nombramiento de funcionarios del poder ejecutivo, la legislación es sometida a consideración de sus organizaciones, posee asesores y diputados que representaban directamente sus intereses y formaron parte de órganos públicos desconcentrados (ICEFI, 2019, pág. 241).

El caso de Guatemala es antagónico ya que no ha habido un partido que sea depositario de los intereses de las élites desde la época del autoritarismo (Sánchez, 2009, pág. 113). Igualmente, Bull, Castellacci y Kasahara (2014, pág. 182) establecen que “En un contexto tan volátil, los Grupos Diversificados de Negocios nunca han logrado hegemonía sobre la política [...] En ausencia de dicha hegemonía, los Grupos Diversificados de Negocios han aplicado una multitud de estrategias para controlar las decisiones políticas”. Siendo la más efectiva la creación del CACIF y todo su repertorio de medidas de influencia: desde movilizaciones, influencia sobre organizaciones sociales, incidencia en la agenda mediática, la vía judicial, entre otros (Bull, Castellacci, & Kasahara, 2014, págs. 183-184), igualmente han podido influir en el nombramiento de puestos clave en puestos del gobierno (Sánchez, 2009, pág. 108).

En esta variable encontramos un resultado distinto en cada país, ya que, en Honduras, antes y durante el período de la reforma, la élite logró influir sobre los partidos políticos, mediante sus representantes directos o mediante los intercambios institucionalizados entre sus cámaras empresariales y legisladores; en cambio, en Guatemala, en un contexto de pluripartidismo y de indiferencia frente al Estado por parte de las élites, no ocurrió así. Esto permitió, en el caso de Honduras, una mayor facilidad y éxito al promover la reforma fiscal en torno a los intereses de la élite, en tanto en Guatemala la reforma enfrentó mayores bloqueos, cambios e impugnaciones.

En la siguiente tabla se sintetiza la conclusión del capítulo, en las columnas se representan los niveles observados de fragmentación de los partidos políticos en los congresos nacionales y en las filas el giro productivo de la élite económica. En el caso de Honduras, las élites económicas industriales lograron incluir un aumento en los niveles de recaudación de

impuestos indirectos debido a un congreso nacional bipartidista, es decir, debido a una discusión menos disputada en el legislativo. En Guatemala, por el contrario, la élite terrateniente ha sido desafecta a las reformas fiscales, sumado a un congreso nacional pluripartidista, lo que desembocó en una reforma que introdujo una leve disminución en la recaudación de impuestos, sin cambios importantes sobre los impuestos indirectos.

Tabla 13. Preferencias de las élites y conformación del Congreso frente a las Reformas fiscales		
Tipo de élite económica	Nivel de fragmentación de los partidos en el congreso	
	Bipartidismo	Pluripartidismo
Élite terrateniente		<u>Guatemala:</u> Mantenimiento o leve disminución de la capacidad de recaudación, regresividad en los impuestos
Élite industrial	<u>Honduras:</u> Aumento en niveles de recaudación, regresividad en los impuestos	

Fuente: Elaboración propia.

### **El proceso de discusión y aprobación de las reformas fiscales**

Mediante una revisión de fuentes hemerográficas y entrevistas con actores vinculados a los procesos de reforma fiscal en Honduras y en Guatemala se analiza de qué forma la integración partidaria del Congreso Nacional configuró el nivel de influencia que las élites económicas desplegaron durante los procesos de reforma fiscal.

#### **Honduras: bipartidismo e influencia de la élite económica en la reforma fiscal**

Luego del Golpe de Estado de 2009, el Partido Nacional (PN) resultó beneficiado de las elecciones generales de noviembre de dicho año, quedando con mayoría parlamentaria y la presidencia del país, el Partido Liberal quedó dividido entre quienes apoyaron el Golpe de Estado y quienes no lo hicieron, lo que permitió al PN establecer una relación entre el poder

Ejecutivo y un congreso nacional bipartidista<sup>2</sup> que fue muy redituable en términos de reformas legislativas. Uno fue operario de otro. Su poder político fue tal que, en el año 2013, el Congreso Nacional adelantó la elección de magistrado de la Corte Suprema de Justicia y, bajo un proceso nacional e internacionalmente criticado, eligió una nueva Corte afín a los intereses del PN<sup>3</sup>.

Esto se expresó en el ámbito económico y tributario en el elevado número de reformas fiscales llevadas a cabo en el período de Gobierno, el mayor número en más de 100 años<sup>4</sup>. Además, en el Poder Ejecutivo fueron nombrados como ministros hasta 3 integrantes del Partido Liberal, principal partido de oposición. Es relevante destacar que la Comisión de Presupuesto del Congreso Nacional estaba integrada mayoritariamente por el PN<sup>5</sup>. Finalmente, durante todo el período analizado, 2010 – 2013, el presidente del Congreso Nacional buscó su elección como Presidente del país, por lo que muchas de sus motivaciones de reforma y gestión política estuvieron motivadas por dicha aspiración.

En general, durante el proceso de discusión de las reformas fiscales, el Gobierno y la élite económica fueron capaces de establecer mecanismos de diálogo y consenso, usualmente utilizando el Congreso Nacional. El COHEP, vocero histórico de la élite económica, firmó junto al presidente electo Porfirio Lobo Sosa y al saliente Partido Liberal, luego de las elecciones de noviembre de 2009 y antes de la toma de posesión en enero de 2010, un acuerdo en torno al Plan de Nación del nuevo Gobierno entrante<sup>6</sup>. Este igualmente fue aprobado y ratificado por el Congreso Nacional saliente (en donde el Partido Liberal y el Partido Nacional tenían mayoría)<sup>7</sup>. Asimismo, la élite económica manifestó desde los inicios del gobierno su apoyo a reformas fiscales<sup>8</sup>.

---

<sup>2</sup> El Heraldo, 25 de enero: Unánime elección de directiva del CN. “El diputado por Lempira, Juan Orlando Hernández [del Partido Nacional], fue el presidente para el cuatrienio 2010-2014”

<sup>3</sup> CNN en Español, 12 de diciembre de 2012: [El Congreso de Honduras destituye a cuatro magistrados de la Corte Suprema | CNN](#)

<sup>4</sup> El Heraldo, 30 de enero de 2012: Gobierno de Porfirio Lobo ha aplicado un “paquetazo” fiscal cada cinco meses

<sup>5</sup> El Heraldo, 25 de enero: Unánime elección de directiva del CN.

<sup>6</sup>; La Tribuna, 12 de enero de 2010: “Amarrado” nuevo gobierno por déficit fiscal; El Heraldo, 2 de febrero de 2010: Gobierno retoma paquete fiscal de la administración Micheletti.

<sup>7</sup> La Tribuna, 14 de enero de 2010: Con aprobación de ley de Plan de País se despiden diputados.

<sup>8</sup> El Heraldo, 27 de enero de 2010: Industriales apoyarán paquetes de medidas fiscales.

En dos ocasiones, antes de introducir el Decreto 17-2010, el Presidente del Congreso Nacional se reunió con el COHEP, la Asociación Nacional de Industriales de Honduras (ANDI), la Cámara de Comercio e Industria de Tegucigalpa (CCIT) y centrales obreras<sup>9</sup>. Posteriormente, el 27 de marzo de 2010 la propuesta de reforma fiscal fue presentada al Congreso Nacional, donde inicialmente hubo resistencia del Partido Liberal<sup>10</sup>, por lo que se formó una comisión encargada de “suavizar” los impactos negativos de la ley<sup>11</sup>. Dos días después fue aprobada con abrumadora mayoría legislativa, únicamente un pequeño segmento de diputados se opuso<sup>12</sup>. Posterior a la aprobación de la reforma fiscal en el Congreso Nacional, diversos actores económicos solicitaron modificaciones con distintos niveles de influencia. A pesar de la oposición a los impuestos a llamadas telefónicas por parte de las empresas de telefonía móvil y la empresa privada (COHEP, CLARO, TIGO)<sup>13</sup>, estos fueron aprobados. Sin embargo, los impuestos a las fundaciones y ONGs inicialmente propuestos, finalmente salieron de la reforma<sup>14</sup>.

En mayo del año 2011 se introdujo la llamada Tasa de Seguridad, y, al igual que en el caso anterior, se dirimió el disenso mediante una alianza entre el ejecutivo y el congreso nacional<sup>15</sup>. COHEP, Asociación Hondureña de Instituciones Bancarias (AHIBA), CCIT, CCIC, ANDI y otros gremios se manifestaron en contra, incluso enviaron una carta al Presidente de la República solicitando su no aprobación. El Gobierno respondió creando una mesa de diálogo entre el Congreso Nacional y el COHEP<sup>16</sup>, con el resultado de que se aprobaría el impuesto, sin embargo, sería un impuesto pagado solo por grandes empresas,

---

<sup>9</sup> La Tribuna, 8 de enero de 2010: Empresarios del norte analizan y condicionan “plan de nación”; La Tribuna, 12 de enero de 2010: Empresarios entregan propuesta de visión de país a “Pepe” Lobo.

<sup>10</sup> El Heraldo 26 de marzo de 2010: Congreso Nacional trabaja en “contrapaquetazo”.

<sup>11</sup> El Heraldo, 26 de marzo de 2010: Diputados condicionan aprobación del presupuesto 2010; El Heraldo, 27 de marzo de 2010: Gobierno justifica “paquetazo” ante el Congreso Nacional; El Heraldo, 27 de marzo de 2010: Lobo pide al CN quitar medidas fiscales que afecten a los pobres.

<sup>12</sup> El Heraldo, 29 de marzo de 2010: Congreso Nacional declara estado de emergencia financiera.

<sup>13</sup> El Heraldo, 27 de marzo de 2010: Telefónicas celulares rechazan más impuestos.

<sup>14</sup> El Heraldo, 28 de abril de 2010: Trastocaron el “paquetazo”; El Heraldo, 29 de abril: Presidente del CN ordena otra revisión.

<sup>15</sup> El Heraldo, 24 de mayo de 2011: “Los empresarios deben ser más desprendidos” Juan Orlando Hernández; El Heraldo, 28 de mayo de 2011: Tasa de seguridad no convence a los liberales; El Heraldo, 6 de julio de 2011: Lobo dice que, si hay inquietudes, ley debe ir al CN para una reforma; EL Heraldo, 14 de septiembre de 2011: Congreso comienza discusión de reformas a tasa de seguridad

<sup>16</sup> El Heraldo, 1 de junio de 2011: Someterán a consenso tasa de seguridad; El Heraldo, 6 de junio de 2011: Presentarán plan de inversión en seguridad; El Heraldo, 8 de junio de 2011: Pueblo hondureño pagará 1,500 millones por tasa de seguridad

administrado mediante un fideicomiso con presencia del sector privado y la eliminación de tasas de seguridad municipal<sup>17</sup>. El Sector privado quiso reducir de 5 a 3 años la temporalidad del tributo, pero no lo logró<sup>18</sup>. En los próximos años fue reformado y decretado de carácter permanente. En marzo del año 2012, una vez más a petición de los sectores empresariales, el Congreso Nacional conformó una comisión para interpretar la Ley de Seguridad Población en torno a las compras de divisas<sup>19</sup>.

En junio del año 2012, nuevamente el sector empresarial crea una mesa de trabajo con el Congreso Nacional para revisar medidas de carácter fiscal y se reafirma un Gran Acuerdo Nacional entre gobierno y sector privado<sup>20</sup>. En noviembre del mismo año, el ministro de finanzas realiza una conferencia de prensa en conjunto con el COHEP para declarar emergencia fiscal y posteriormente reciben del Congreso Nacional una propuesta de ley para racionalizar el gasto fiscal y nuevas medidas tributarias<sup>21</sup>.

El Decreto 278-2013 abrió dos grandes discusiones entre el Gobierno y el sector privado: la revisión de exoneraciones fiscales y los productos exentos de la canasta básica. En el primer caso, el sector empresarial alegaba que eliminar todas las exoneraciones fiscales podría ahuyentar la inversión extranjera y desincentivar la que ya se encontraba instalada en el país; de igual forma, organizaciones no gubernamentales vieron con preocupación esta propuesta ya que les suspendería el beneficio a más de 10,000 asociaciones, fundaciones e iglesias<sup>22</sup>. En el segundo caso, la pugna fue en torno al efecto inflacionario y al tamaño de la canasta de bienes exentos<sup>23</sup>. En ambos temas hubo mucha movilización de gremios de productores, importadores y empresariales.

---

<sup>17</sup> El Heraldo, 24 de mayo de 2011: COHEP, anuente a manejar fideicomiso de seguridad

<sup>18</sup> El Heraldo, 8 de junio de 2011: COHEP y congreso, confrontados; El Heraldo, 15 de junio de 2011: Gobierno y empresarios logran acuerdo sobre tasa de seguridad; El Heraldo, 20 de junio de 2011: "Paquetazo" de seguridad será aprobado esta semana; El Heraldo, 22 de junio de 2011: Diputados aprobaban anoche "paquetazo" de seguridad; El Heraldo, 7 de julio de 2011: Piden que "paquetazo" se reduzca a 1,500 millones y que dure hasta 2013.

<sup>19</sup> El Heraldo, 25 de marzo de 2012: Trastoque a tasa de seguridad encarecería más el precio del dólar.

<sup>20</sup> El Heraldo, 29 de junio de 2012: Debe existir un pacto fiscal: Ferrera

<sup>21</sup> El Heraldo, 29 de noviembre de 2012: CN aprueba "paquetazo" para obtener 21,500 millones.

<sup>22</sup> El Heraldo, 23 de marzo de 2013: Comisión de Exoneraciones cierra plazo de 60 días sin cumplir metas; El Heraldo, 2 de abril de 2013: Quitan exenciones a cerca de 11,000 contribuyentes.

<sup>23</sup> El Heraldo, 12 de abril de 2010: "Paquetazo" fiscal encarecerá productos de consumo básico; El Heraldo, 13 de abril de 2010: Inflación se disparará a 10% por efectos de "paquetazo" fiscal; El Heraldo, 16 de mayo de

Sin embargo, a pesar la oposición inicial, de nuevo, el mecanismo fue la creación de mesas o comisiones de trabajo articuladas a través del Congreso Nacional. El 5 de abril de 2013 el Presidente se reunió con el COHEP para buscar un consenso en el tema de exoneraciones y ordenó que la Comisión Presidencial (integrada por diversas bancadas del poder legislativo y representantes de sociedad civil) se reuniera con el sector privado y buscaran un consenso<sup>24</sup>.

En noviembre del mismo año, el entonces presidente del Congreso Nacional, Juan Orlando Hernández, es electo presidente del país en elecciones generales. Meses atrás, el entonces nuevo presidente se había reunido con todos los gremios empresariales en la CCIT y acordó una “ruta fiscal”<sup>25</sup>. Luego de la nueva victoria electoral del Partido Nacional en noviembre de 2013, el Jefe de la Comisión Coordinadora de la Transición informó que “todo sería dialogado y consensuado con la empresa privada” en una reunión sostenida en el COHEP.

El resultado de este proceso de negociación fue que el Decreto 278-2013 se aprobó en un debate y sin mayor oposición legislativa<sup>26</sup>. La principal medida mencionada de esta ley fue un incremento sustancial en los impuestos indirectos, subió el ISV del 12 al 15%, los impuestos selectivos al consumo sobre bebidas y cigarrillos del 15 al 18% e incrementaron los impuestos a los combustibles; sin embargo, las medidas para revisar exoneraciones fiscales fueron prácticamente anuladas, ya que dejaron con vida todos los regímenes fiscales e incluso ampliaron los años de goce de los beneficios. Por otro lado, la canasta básica exenta pasó de 72 alimentos propuestos inicialmente a un total de 273<sup>27</sup>.

El proceso de negociación del Gobierno con el sector privado fue efectivo para este último. El impacto recaudatorio de la reforma fiscal no afectó sus intereses económicos: ni impuestos

---

2012: Sexto paquete fiscal gravará canasta básica de alimentos; EL Heraldo, 28 de febrero de 2013: Listo paquetazo en contra de la comida; El Heraldo, 7 de marzo de 2013: Comisión confirma que unos 220 alimentos se gravarán con el 12%.

<sup>24</sup> El Heraldo, 1 de abril de 2013: Comisión revisa leyes retiradas del Congreso; El Heraldo, 5 de abril de 2013: Ejecutiva crea Comisión Presidencial de Exoneraciones; El Heraldo, 5 de abril de 2013: COHEP y Lobo Sosa buscan acuerdo en el tema de las exoneraciones.

<sup>25</sup> El Heraldo, 18 de septiembre de 2013: Empresarios piden a Juan Orlando Hernández no más impuestos.

<sup>26</sup> El Heraldo, 16 de enero de 2014: Impuesto sobre Ventas es el pilar del paquete de reformas fiscales.

<sup>27</sup> El Heraldo, 30 de enero de 2014: CN amplía a 285 los alimentos exentos de impuesto; El Heraldo, 7 de febrero de 2014: Nueva canasta tiene 273 productos.

a las ganancias de capital, a la renta, ni la revisión del gasto fiscal. Además, en los diversos programas de inversión y desarrollo económico, el Gobierno se comprometió a realizar inversiones para convertir a Honduras en una suerte de “corredor logístico”, en línea con los intereses de la élite económica industrial del país.

Por otro lado, durante el período estudiado, se pudo corroborar que el temas de las exoneraciones y exenciones fiscales se convirtió en un elemento que permitió al Gobierno negociar el aumento de impuestos a cambio de no eliminar o de crear más beneficios fiscales<sup>28</sup>. Inicialmente el Decreto 17-2010 incluía la propuesta de eliminar privilegios fiscales, el ministro de Finanzas lo anunció en reiteradas ocasiones<sup>29</sup>, sin embargo, finalmente no fue incluida<sup>30</sup>. En el año 2012 las exoneraciones fueron de nuevo tema de discusión, se aprobó finalmente una ley para racionalizar las exoneraciones del sector energético, sin embargo, no tuvo mayor impacto fiscal. En la reforma del año 2013 igualmente fueron objeto de debate, el Decreto 278-2013 se proponía establecer un control sobre las exoneraciones y racionalizarlas, pero como se ha dicho, en la ley finalmente se establecen medidas escuetas de control, no se elimina ningún régimen e incluso se ampliaron beneficios. Sin embargo, el que estuvieran inicialmente en las propuestas de reforma fiscal brindó “espacio político” para la negociación al Partido de Gobierno frente a las cúpulas empresariales; ya que finalmente el gobierno renunció a recortar el gasto tributario, pero elevó la carga fiscal por otros medios.

La Corte Suprema de Justicia; raramente utilizada fue para dirimir las disputas políticas entre los empresarios y el gobierno. Fue recurrida en última instancia por parte de las élites empresariales, cuando antes habían agotado el diálogo con el Ejecutivo, el Congreso Nacional o la denuncia mediática. Recurrieron a este mecanismo únicamente cuando estas instancias no habían sido efectivas. En el caso del impuesto del 1% sobre ingresos brutos

---

<sup>28</sup> El Heraldo, 27 de febrero de 2010: CN reformará leyes para eliminar privilegios fiscales; El Heraldo, 6 de marzo de 2010: Comisión dictamina a favor de eliminar beneficios fiscales; El Heraldo, 23 de julio de 2010: Debaten por exoneraciones fiscales; El Heraldo, 21 de febrero de 2013: COHEP aboga por mantener exoneraciones.

<sup>29</sup> El Heraldo, 9 de abril de 2010: Gobierno debe de reducir excesivo gasto fiscal para salir de la crisis.

<sup>30</sup> El Heraldo, 8 de abril de 2010: Empresarios impugnarán vigencia del paquete fiscal.

como medida anti evasión<sup>31</sup>, con un resultado favorable en 2012<sup>32</sup>, sin embargo, fue vuelto a aprobar por el Congreso Nacional<sup>33</sup> y esta vez quedó en firme<sup>34</sup>.

### **Guatemala: fragmentación legislativa y estancamiento de la reforma fiscal**

Álvaro Colom no logró establecer una alianza con el Congreso Nacional en torno a la reforma fiscal, ya que tanto él como su ministro de Finanzas promovieron reformas fiscales que no fueron concretadas. Los cambios propuestos en los impuestos a las telefónicas<sup>35</sup>, a la importación de vehículos y primera matrícula<sup>36</sup>, a los fondos de pensión<sup>37</sup>, impuestos al ISR<sup>38</sup> o impuestos a las actividades de los casinos<sup>39</sup> no fueron aprobadas. Además, se enfrentó al ataque mediático de los sectores afectados y a las posteriores impugnaciones de sectores empresariales ante la CC (suspensión del impuesto al tabaco a petición de la British Tobacco Company<sup>40</sup>).

Con el cambio de Gobierno en el año 2012, Otto Pérez Molina entró con un “bono político” debido a su victoria electoral, a una alianza temporal con sectores empresariales y al impulso brindado por organismos internacionales para promover una reforma fiscal que frenara el déficit del sector público. Entró al cargo el 14 de enero del 2012 y la reforma fue aprobada el 27 enero<sup>41</sup>, usando casi íntegramente el texto del anterior gobierno (elaborada por el ministro de finanzas de Colom) y las sugerencias de los organismos promotores.

Sin embargo, la reforma ingresó al espacio político de disputa parlamentaria, en donde los elevados niveles de fragmentación partidaria la colocaron en un espacio de intercambio

---

<sup>31</sup> El Heraldo, 28 de mayo de 2010: Reforma al Impuesto sobre la Renta creará nuevo tributo: Cohep; El Heraldo, 27 de agosto de 2010: Cohep se opone a nuevos impuestos; El Heraldo, 29 de junio de 2011: COHEP impugnará reforma al ISR; El Heraldo, 1 de julio de 2011: COHEP llama a empresas a no pagar el 1% de ISR.

<sup>32</sup> El Heraldo, 2 de febrero de 2012: Corte Suprema declara inconstitucional el cobro retroactivo del 1% del ISR

<sup>33</sup> El Heraldo, 14 de abril de 2012: Lobo pide al COHEP no rechazar cobro del 1% al ISR

<sup>34</sup> El Heraldo, 18 de abril de 2012: Sin lugar recurso contra el “tasón” de seguridad.

<sup>35</sup> El Periódico.com, 13 de enero de 2010: “Nueva propuesta de impuestos a telefonía”.

<sup>36</sup> Siglo XXI, 19 de marzo de 2010: “Importadores de vehículos rechazan reforma fiscal”.

<sup>37</sup> El Periódico.com, 13 de enero de 2011: “Sólo fondos de pensión autorizados deducirán impuestos” y Prensa Libre, 4 de febrero de 2011: “Todos los fondos de pensión deducirán impuestos”.

<sup>38</sup> Prensa Libre, 28 de abril de 2011: “Nueva propuesta de reforma fiscal en Guatemala”.

<sup>39</sup> El Periódico.com, 4 de mayo de 2011: “Gobierno guatemalteco analiza impuestos a casinos”.

<sup>40</sup> La Prensa, 18 de octubre de 2010: “Fallo judicial contra impuesto al tabaco” y Prensa Libre, 21 de octubre de 2010: “British American Tobacco dispuesta a dialogar”.

<sup>41</sup> Siglo XXI, 20 de febrero de 2012: “Ley Antievasión II, vigente desde el 25 de febrero”.

político y de intereses dispersos. A continuación, se describen los principales elementos del proceso de negociación de la reforma fiscal en el Congreso Nacional, así como aspectos relevantes de su posterior disputa que se relacionan con la participación efectiva o no de la élite económica en el proceso de negociación.

En los procesos de reforma fiscal estudiados entre 2010 y 2014 se pudo observar que la lógica legislativa desembocó en la creación de “agujeros fiscales” como mecanismos de negociación entre las bancadas opositoras y el Partido de Gobierno (al frente del ejecutivo y con bancada mayoritaria en el congreso). Esa dinámica consistió en que los congresistas retrasaron deliberadamente o no aprobaron medidas fiscales necesarias en el proyecto presupuestario del poder ejecutivo: artículos de la reforma suspendidos por la CC, aprobación de nuevos préstamos, de nuevas fuentes de financiamiento o la emisión de bonos.

Los agujeros fiscales presionaron al Gobierno de Otto Pérez Molina, ocasionados por las suspensiones de la Corte de Constitucionalidad a gran parte de la Reforma del año 2012. Un total de 77 artículos impugnados según el ICEFI<sup>42</sup>. El agujero proyectado, apenas iniciando el año 2013, era de 3,500 millones de quetzales<sup>43</sup>. Al cierre del Gobierno de Pérez Molina, con la segunda reforma fiscal en discusión, el “agujero fiscal” proyectado a para el año 2015 era de 1,600 millones de quetzales (ICEFI, 2014, pág. 57)

En su boletín sobre la aprobación del presupuesto público para el año 2015 en Guatemala, el ICEFI detalla los diversos mecanismos utilizados por los legisladores para bloquear la aprobación de normas fiscales en el Congreso, con el objetivo de crear “agujeros fiscales” y utilizarlos como mecanismos de negociación en torno a intereses particulares (ICEFI, 2014). Los diputados utilizaron sus votos para presionar por incentivos a industrias, organizaciones no gubernamentales o programas de ayudas a asociadas a sus territorios o campañas:

... independientemente del mecanismo usado, el grado de politización excesiva en las decisiones sobre la política fiscal (impuestos, presupuesto, normas de

---

<sup>42</sup> El Periódico.com, 20 de febrero de 2013: “Se pierden \$63 millones por acciones contra reforma fiscal”

<sup>43</sup> El Periódico.com, 4 de febrero de 2013: “Ajuste presupuestal en Guatemala por agujero fiscal”

transparencia, bonos del Tesoro, contratos de obras públicas, préstamos, etcétera), está produciendo resultados ajenos a los intereses legítimos de la ciudadanía, y más atendiendo intereses sectoriales, muchas veces ilegítimos o espurios (ICEFI, 2014, pág. 54).

Otra consecuencia de esta lógica de negociación es que, a pesar de que en algunos temas hubo acuerdo y unidad entre el poder ejecutivo y otras bancadas en el Congreso, no se lograron aprobar debido a la poca capacidad de generar mayorías legislativas. Las propuestas de diputados del partido UNE y miembros del poder ejecutivo, bajo una iniciativa de la OCDE, para eliminar el secreto bancario o para compartir información de los usuarios del sistema financiero con otras administraciones tributarias, fueron presentadas, contaban con apoyo internacional y del ejecutivo, pero no recibieron mayor trámite en el Poder Legislativo<sup>44</sup> debido a su poca “rentabilidad” política en la negociación.

Debido a esta dispersión de actores e intereses en el Congreso Nacional, la cual es histórica como ya se ha detallado, las élites económicas prefieren interlocutar directamente con representantes del Poder Ejecutivo. Luego de la apresurada aprobación de la reforma fiscal al inicio del Gobierno de Otto Pérez Molina, hubo un conflicto debido a impuestos y multas aduaneras que se dirimió mediante una mesa técnica, en marzo del mismo año 2012, entre empresarios, transportistas, la Administración Aduanera y delegados del presidente, sin participación del congreso nacional, la cual terminó en una exoneración de multas e infracciones por 3 meses<sup>45</sup>.

En marzo del año 2013, el CACIF integró por orden del presidente una mesa de trabajo junto al SAT, ministerio de finanzas, la Vice presidencia y el sector privado, de nuevo sin congresistas, en donde llegaron a un acuerdo de 28 artículos, implicando cambios en la normativa fiscal, que posteriormente deberían ser ratificados por Congreso Nacional. Sin

---

<sup>44</sup> El Periódico.com, 14 de junio de 2012: “Guatemala reformará leyes de secreto bancario”; Prensa Libre, 7 de agosto de 2012: “Guatemala: Otro proyecto contra el secreto bancario”; Siglo XXI, 3 de diciembre de 2012: “Guatemala quiere salir de lista gris de OCDE”; La Hora, 26 de noviembre de 2014: “Insisten en regular secreto bancario”.

<sup>45</sup> Prensa Libre, 16 de marzo de 2012: “Guatemala: Analizan efectos de la Ley Aduanera”, y, Siglo XXI, 19 de marzo de 2012: “Por tres meses no habrá multas aduaneras”.

embargo, el presidente fue incapaz de cumplir los acuerdos, ante lo que el CACIF emprendió un ataque mediático "No entendemos por qué no le dan valor a ese documento. Pedimos una reunión con el Presidente y el Ministro para que nos expliquen"<sup>46</sup>.

De igual forma, cuando una medida atenta contra sus intereses, las élites económicas promueven el discurso de que la reforma atenta contra la competitividad y el bienestar económico. En marzo del año 2012, "La Cámara de Comercio Guatemalteco Americana señaló que la aplicación de la Ley sin el reglamento respectivo genera confusión, restando transparencia al sistema y agregando costo"<sup>47</sup>. Asimismo, en meses posteriores, los sectores importadores se quejaban de problemas en la importación de mercancías y otros sectores exportadores se quejaban de los retrasos en la devolución de impuestos.

Otro espacio de interlocución preferido por la élite económica ante inconformidades frente a las reformas fiscales es la Corte de Constitucionalidad (CC). La CC ha sido una institución que históricamente ha acompañado los reclamos de la élite económica de Guatemala (Schneider, 2013, págs. 375-378). A cuatro meses de haber sido aprobada la Ley Antievasión, el 11 de marzo de 2012, la CC declaró suspender provisionalmente el artículo 31 de la ley, a petición de la Cámara del Agro y del Colegio de Abogados<sup>48</sup>. La Cámara del Agro y la Cámara de Industrias presentaron y lograron más suspensiones en enero y febrero del año 2013<sup>49</sup>, las cuales crearon nuevos "agujeros fiscales".

En muchos casos, la interposición de impugnaciones ante la CC fue utilizada como un mecanismo de presión para sentarse a negociar el alcance de la reforma con el poder ejecutivo. En abril del 2014, "La ministra de Finanzas, María Castro [acusaba que] el empresariado no cumplió con un pacto logrado en la mesa técnica instalada el año pasado, en la cual se acordó que retirarían las acciones de inconstitucionalidad contra las reformas

---

<sup>46</sup> Siglo XXI, jueves 7 de marzo: "Gobierno cambia acuerdo técnico sobre impuestos".

<sup>47</sup> Siglo XXI, 28 de marzo de 2012: "Guatemala: Piden suspensión de Ley Aduanera".

<sup>48</sup> El Periódico.com, 11 de mayo de 2012: "Suspenden un artículo de Ley Antievasión II".

<sup>49</sup> El Periódico.com, 1 de febrero de 2013: "Guatemala: Suspenden más normas fiscales"; El Periódico.com, 21 de febrero de 2013: "Guatemala: Más impugnaciones contra reforma fiscal"

tributarias, aprobadas en el 2012, mientras el Gobierno haría enmiendas a los temas en los cuales el sector privado no estaba de acuerdo”<sup>50</sup>.

Finalmente, la falta de participación y acuerdo de las élites económicas en la elaboración o discusión de la reforma fiscal en el Congreso Nacional desemboca en un enfrentamiento en torno a las facultades administrativas del poder ejecutivo y los gremios empresariales de la élite económica. Luego de la aprobación de la Ley Antievasión en el año 2012 y su posterior impugnación y suspensión durante el año 2012 y 2013, se generó un “agujero fiscal” que el poder ejecutivo intentó llenar mediante un incremento en las capacidades de fiscalización, sin embargo, igualmente la élite económica reaccionó bloqueando dichas acciones ante la CC, como se detallan a continuación:

Tabla 14. La disputa entre la élite económica y el Poder Ejecutivo en Guatemala y sus consecuencias en la administración tributaria	
Acciones para incrementar la fiscalización	Recursos interpuestos por las cámaras empresariales
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prensa Libre, 11 de mayo de 2012: “La SAT de Guatemala podrá suspender temporalmente a empresas que por 12 meses consecutivos no reporten ninguna actividad en sus declaraciones tributarias”;</li> <li>• Siglo XXI, 22 de noviembre de 2012: “Guatemala: Más control de tributos inmobiliarios”, y, Prensa Libre, 29 de noviembre de 2012: “Subvaluaciones de bienes raíces en la mira”.</li> <li>• Prensa Libre, 4 de enero de 2013: “Es obligatorio justificar precios de transferencia”.</li> <li>• La Prensa, 20 de marzo de 2013: “Para compensar los recursos que el gobierno no</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El Periódico.com, 30 de enero de 2013: “[...] la Corte de Constitucionalidad... acordó la suspensión [...] de la [...] recalificación de las operaciones”.</li> <li>• Prensa Libre, 10 de abril de 2013: “Fallo judicial suspende a la Superintendencia de Administración Tributaria en Guatemala en su potestad de cierre de negocios”.</li> <li>• Siglo XXI, 12 de julio de 2013: “La Corte de Constitucionalidad declaró inconstitucionales tres artículos del Código Tributario, que facultaban a la Superintendencia de Administración Tributaria para aplicar ajustes si detectaba simulación fiscal”.</li> </ul>

<sup>50</sup> Prensa Libre, 30 de abril de 2014: “Pugna entre sectores por ingresos fiscales”.

<p>recibirá por impuestos vetados por la Corte de Constitucionalidad, la Superintendencia de Administración Tributaria incrementará la presión fiscalizadora”<sup>51</sup></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Prensa Libre, 17 de julio de 2013: “Guatemala: Controlarán requisitos para beneficios fiscales”.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En febrero de 2014<sup>52</sup>, “la Corte de Constitucionalidad de Guatemala eliminó definitivamente la potestad de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) de realizar cierres preventivos de negocios cuando estos no cumplan con las leyes fiscales de ese país”.</li> <li>• En marzo del año 2014<sup>53</sup>, la CC declaró inconstitucional la potestad del SAT de determinar la base del cálculo de débito fiscal por concepto de IVA, a solicitud de las Cámaras del Agro y de Comercio.</li> </ul>
---	---

Fuente: Elaboración propia en base a noticias referenciadas.

Esta disputa igualmente afectó la capacidad de generar percepción de riesgos por parte de la SAT. El mismo Superintendente declaraba en mayo del año 2013 “[La] [r]ecaudación es baja debido a las impugnaciones. A criterio del funcionario, esa situación se debe a que hay 34 acciones de inconstitucionalidad contra la Ley de Actualización Tributaria aprobada por el Congreso el año pasado, lo que ha generado que muchas personas esperen que la Corte de Constitucionalidad resuelva antes de pagar sus tributos”.

Finalmente, es importante destacar que los sectores que más se movilizaron mediáticamente, a reuniones con el gobierno o a interponer impugnaciones a la CC fueron los gremios representantes de la élite económica descrita previamente como élite tradicional. El CACIF ha representado históricamente, y representó igualmente en este proceso, la renuencia a incrementar los impuestos directos o indirectos de las industrias vinculadas a sus actividades económicas.

<sup>51</sup> Siglo XXI, 1 de marzo de 2013: “En lo que va del año cien negocios ya han sido clausurados y otros 1.200 están en la mira de las autoridades debido a problemas de facturación”; Prensa Libre, 20 de marzo de 2013: “Reforzarán plan de fiscalización a empresas de Guatemala”; Prensa Libre, 3 de febrero de 2014: “Refuerzan fiscalización tributaria”; Prensa Libre, 15 de mayo de 2014: “Acentúan controles tributarios”.

<sup>52</sup> Prensa Libre, 6 de febrero de 2014: “SAT no podrá ordenar cierre preventivo de empresas”.

<sup>53</sup> Prensa Libre, 14 de marzo de 2014: “Anulan cálculo ficto del IVA”.

## Conclusiones

Retomando la hipótesis de la investigación, en contextos legislativos con mayor presencia de partidos políticos (multipartidismo) es menos probable que las preferencias de las élites económicas prevalezcan en las reformas fiscales luego de la discusión legislativa, tal como lo evidencia el caso de Guatemala. Por otro lado, frente a una menor presencia partidista en el legislativo (bipartidismo), las preferencias de las élites en las reformas fiscales tienen mayores posibilidades de prevalecer, como lo fue en el caso de Honduras.

Por su parte, el carácter, o los rasgos de la reforma fiscal estarán delineados por las preferencias de las élites económicas dominantes en la arena política. En el caso de Guatemala, las élites terratenientes tuvieron menos incentivos en promover una reforma fiscal que aumentara la capacidad recaudatoria, debido a que sus inversiones pueden prescindir -relativamente más que las otras- de las inversiones tradicionales del Estado en infraestructura; en cambio, las élites industriales y transnacionales de Honduras, presentaron mayor interés en aumentar la capacidad recaudatoria del Gobierno, con el objetivo financiar colectivamente la infraestructura logística necesaria para sus negocios, el llamado “Corredor Logístico”, mediante los impuestos indirectos. Junto a esto, se encuentra evidencia que sugiere que las élites guatemaltecas presentan históricamente una baja voluntad para mejorar los niveles de recolección de impuestos en general, ni por la vía de los impuestos indirectos, menos aún por la de los impuestos directos. En el caso de Honduras, la idea de “estado concesionario” para las élites económicas es que les brinda privilegios pero que no les cobra impuestos.

Finalmente, en Honduras hasta el año 2013, el sistema de partidos había estado dominado por el bipartidismo y eso había facilitado la aprobación de las reformas fiscales; sin embargo, con la irrupción de nuevos partidos políticos a partir del año 2014, el partido de gobierno tomó medidas de contención para evitar perder el control de la discusión legislativa. En Guatemala, la composición multipartidista del Congreso Nacional, arrojan a la política fiscal a un campo de disputa con una lógica propia, sin incidencia directa de la élite económica, y por el contrario, se convierten en un medio de negociación entre los partidos políticos y sus intereses.

### **El proceso de reforma fiscal en Honduras**

El período analizado presenta una sólida e importante alianza del Poder Ejecutivo y Legislativo, debido a la arrolladora mayoría electoral obtenida por el Partido Nacional luego del Golpe de Estado del año 2009 y el inevitable debilitamiento del Partido Liberal. Además, es importante indicar que el entonces presidente del Congreso Nacional fue aspirante y vencedor a la Presidencia de la República.

Desde el inicio del Gobierno, incluso antes de su toma de posesión, la élite económica buscó acercamientos y la firma de pactos de gobierno en torno a metas de política económica. Bajo estos eventos, la relación entre la élite empresarial fue continua, con algunos enfrentamientos, pero con la voluntad de establecer diálogos y alcanzar acuerdos. Los mecanismos fueron distintos: la instalación de mesas técnicas para redactar o revisar propuestas de ley, la participación de asambleas o reuniones gremiales, el envío de propuestas de ley tanto desde los empresarios hacia el gobierno como desde el gobierno hacia los empresarios. Usualmente se lograron acuerdos en donde ambas partes salieron satisfechos; solamente en una ocasión la élite empresarial acudió a la Corte Suprema de Justicia por un desacuerdo no resuelto.

La revisión de privilegios fiscales fue parte de la propuesta inicial de cada reforma fiscal, sin embargo, parece haber sido usada como mecanismo de negociación entre el gobierno y los empresarios, ya que fue uno de los elementos que finalmente se quitó del alcance de cada reforma fiscal que fue aprobada.

### **El proceso de reforma fiscal en Guatemala**

Con la entrada de Otto Pérez y el Partido Patriota al Poder Ejecutivo y al Poder Legislativo se abrió una ventana de oportunidad para la aprobación acelerada de la reforma fiscal en Guatemala (alianza mayoritaria legislativa, insostenible déficit fiscal y apoyo de organismos internacionales), sin embargo, una vez entró en vigencia y empezó a afectar los intereses económicos sectoriales agroindustriales, comenzó a ser impugnada por distintos sectores mediante la creación de “agujeros fiscales”: los legisladores no utilizaron la discusión en torno a la reforma fiscal para su mejora, sino como un mecanismo de negociación de intereses grupales o particulares.

Debido a esta lógica fragmentada del congreso nacional, no fue el espacio político preferente para las élites económicas. Prefirieron entablar diálogos directamente con el poder ejecutivo o con la Corte de Constitucionalidad, debido a canales de comunicación menos fragmentados y directos.

Finalmente, la ausencia de un espacio de conciliación efectivo de intereses entre el poder ejecutivo y la élite económica tuvo como resultado una disputa en torno a las facultades administrativas de la administración tributaria. El poder de la élite económica se vio reflejado en las sentencias de la CC dirigidas a erosionar el poder fiscalizador y recaudador del SAT ante la ineficiencia de la reforma fiscal y los creciente agujeros fiscales.

El comportamiento mostrado por las altas cámaras empresariales ante esta reforma cabe en la caracterización de “élite económica destructiva”, es decir, una élite que no promueve reformas fiscales, que tampoco permite que los Gobierno las discutan y aprueben, y que cuando esto ocurre, utilizan distintos instrumentos para destruirlas y limitar su alcance.

## Capítulo 4. Conclusiones de la investigación

A inicios de los 2000 los países de Centroamérica emprendieron un conjunto de reformas fiscales que buscaban mejorar su capacidad financiera para afrontar la desregulación comercial, el creciente gasto social y el consecuente déficit fiscal. Entre los años 2000 y 2017 todos los países mejoraron los niveles de recaudación de impuestos, a excepción de Guatemala. Sin embargo, no todos lo hicieron de la misma forma; en Costa y Nicaragua los impuestos directos crecieron en una mayor proporción que los impuestos indirectos, El Salvador alcanzó el mayor nivel de impuestos directos de la región con 7.4% del PIB. En cambio, en Honduras, el crecimiento de la recaudación de impuestos se sostuvo principalmente sobre los impuestos indirectos, los cuales alcanzaron 11.7% del PIB hacia el año 2017. Guatemala tuvo una disminución general de su capacidad recaudatoria, llegó al año 2017 con 3.9% del PIB de impuestos directos y 6.4% de impuestos indirectos (una disminución de este tipo de impuestos de 1.3% respecto al año 2000) ¿Por qué la reforma fiscal ocurrió de forma desigual entre países de una misma región?

La teoría económica y las ciencias sociales ofrecen distintas explicaciones para este fenómeno. En primera instancia están las explicaciones relacionadas con variables económicas, como las que explican la recaudación de impuestos a raíz del ciclo económico, la abundancia de recursos naturales, la dependencia de fuentes externas de financiamiento o los niveles de informalidad laboral; las cuales tienen poder explicativo para indicar los niveles generales de recaudación, sin embargo, no dan cuenta de las variaciones internas en la composición de impuestos directos o indirectos. Un segundo conjunto de explicaciones se centra en las instituciones como espacios en donde los actores sociales median sus intereses y configuran las relaciones de poder; de estos se extrae la relevancia del congreso nacional como espacio de mediación de las reformas fiscales, sin embargo, se aclara que los países centroamericanos son unicamerales y no poseen grandes regiones geográficas que se expresen en el congreso. Luego, el enfoque de patrones de dependencia y de poder de las élites tiene potencial explicativo, sin embargo, la literatura existente se enfoca en configuraciones sociales y políticas diferentes a las analizadas en este estudio, por lo que se identificó un espacio teórico al que el presente estudio busca brindar un aporte.

De esta forma llegamos a la pregunta que orienta la investigación ¿por qué las reformas fiscales emprendidas entre 2010 y 2014 en Guatemala y en Honduras presentan características divergentes en su contenido en relación a los impuestos indirectos?

Para responder esta pregunta se desarrolló un estudio comparado de sistemas más similares para las reformas fiscales llevadas a cabo en Honduras y en Guatemala entre los años 2010 y 2014. Estos países comparten en conjunto de características cuya observación arroja comportamientos similares y no dan cuenta de los distintos niveles de impuestos indirectos contenidos en sus reformas fiscales, a saber: el objetivo declarado de la reforma, una relación financiera condicionada con el FMI, la ausencia de fuentes financieras alternativas, alto poder político de las élites y el que las reformas fueran promovidas por partidos políticos de derecha. Sin embargo, difieren en dos dimensiones: los intereses económicos de las élites y el nivel de fragmentación partidista en el Congreso Nacional.

Por lo que el argumento de investigación indica que el nivel de regresividad o progresividad de las reformas fiscales es el resultado de cómo la composición partidista de los Congresos Nacionales procesa las preferencias de política fiscal de las élites económicas. Las preferencias de reforma fiscal de las élites económicas (es decir, del tipo de impuestos o privilegios fiscales) están moldeadas por los intereses en torno a sus inversiones productivas. Estos intereses expresados en las propuestas iniciales de reforma fiscal ingresarán a la discusión legislativa, en donde la composición (bipartidista, multipartidista, o fragmentada) del Congreso Nacional, finalmente determinará qué aspectos permanecen, cambian, ingresan o son eliminados de la reforma que finalmente se aprobará.

Las preferencias de las élites económicas respecto a las reformas fiscales están moldeadas por sus actividades productiva y su relación con el Estado. La configuración de estos aspectos tendrá una expresión específica en las propuestas de Reforma Fiscal con efectos sobre el alcance de base tributaria, tasas impositivas, alícuotas, productos y servicios gravados o exentos, privilegios fiscales, e inclusive, sobre la configuración de las instituciones encargadas de la política fiscal. Sin embargo, estas preferencias son procesadas y finalmente aprobadas, modificadas o descartadas en el Congreso Nacional. Por lo que sostengo que un

mayor número de partidos implicará menor capacidad de influencia instrumental de las élites en torno a la reforma fiscal y viceversa.

Los resultados de la investigación muestran que, en Honduras, las élites económicas industriales-empresariales lograron incluir un aumento en los niveles de recaudación de impuestos indirectos debido a un congreso nacional bipartidista, es decir, debido a una discusión menos disputada a lo interno del legislativo. En Guatemala, por el contrario, la élite terrateniente ha sido desafecta a las reformas fiscales, sumado a un congreso nacional fragmentado, lo que desembocó en una reforma fiscal que introdujo una leve disminución en la recaudación de impuestos, sin cambios importantes sobre los impuestos indirectos, pero que además fue impugnada y prácticamente anulada en su aplicación.

En Honduras, la élite empresarial logró entablar mecanismos de diálogo y consenso con el Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo, situación facilitada por la amplia mayoría con la que el Partido Nacional llegó a ambos poderes del Estado. Esto permitió que los mecanismos de diálogo de la élite empresarial fueran efectivos al momento de proponer cambios en las propuestas de reforma fiscal, la mayoría de los cuales fueron tomados en cuenta. Con el resultado de que la reforma fiscal más significativa en términos de tasas y base tributaria fue muy regresiva, al enfocarse en incrementos en el ISV, sin modificar sustancialmente los impuestos a la renta, ganancias de capital o el gasto tributario; además, los intereses productivos de la élite se vieron incorporados al Plan de Gobierno mediante el desarrollo del llamado “Corredor Logístico”.

En cambio, en Guatemala, la alta fragmentación y la inestable relación entre el Poder Ejecutivo con el Legislativo, así como con la élite económica, no permitió al Ejecutivo salir adelante con su propuesta de reforma fiscal, la élite empresarial la impugnó y anuló, pero sin la intermediación del Congreso Nacional, sino que lo hizo mediante la Corte de Constitucionalidad. Esto tuvo como resultado, no cambios a la propuesta de reforma fiscal, sino su bloqueo, la anulación de su efectividad; por lo tanto, no hubo cambios en las tasas y bases impositivas importantes producto de la reforma.

Finalmente, si bien se ha identificado un espacio teórico y se ha procurado realizar un aporte al mismo con la presente investigación, persisten elementos y preguntas que podrán ser respondidas en futuros trabajos. Como comprobar la hipótesis con más casos, complementar el diseño de investigación y realizar estimaciones cuantitativas de las variables. De igual forma, hay cuestiones que deben seguirse reflexionando ¿en qué medida los organismos internacionales de crédito y cooperación han influenciado la política económica de los países centroamericanos? ¿cómo las élites económicas se vinculan y operan sus intereses a través de las Cortes de Justicia? ¿en qué medida pueden variar sus intereses de política fiscal en la medida en que sus inversiones productivas se transforman de un rubro a otro, o se modernizan en el mismo ámbito? ¿en qué contextos poseen una relación activa con los partidos políticos y en cuáles no? ¿de qué forma se procesan las preferencias de las élites en congresos bicamerales o en estados federales? ¿qué pasa con las reformas fiscales cuando se rompen congresos bipartidistas?

## Bibliografía

- Acemoglu, D., & Robinson, J. (2009). *Economic Origins of Dictatorship and Democracy*. New York: Cambridge University Press.
- Ardanaz, M., & Scartascini, C. (2011). *Why don't we tax the rich? Inequality, legislative malapportionment, and personal income taxation around the world*. Washington: IADB.
- Atria, J. (2015). *Elites, the tax system and inequality in Chile*. Santiago: desiguALdades.net.
- Barrientos, R. (18 de septiembre de s. f.). *Reformas fiscales en América Latina: El caso de Honduras*. Obtenido de CEPAL: [https://www.cepal.org/ofilac/documentos/Doc\\_16.3\\_Honduras.pdf](https://www.cepal.org/ofilac/documentos/Doc_16.3_Honduras.pdf)
- Beramendi, P. (2012). *The political geography of inequality: regions and redistribution*. New York: Cambridge University Press.
- Beramendi, P., Dincecco, M., & Rogers, M. (2018). Intra-Elite Competition and Long-Run Fiscal Development. *The journal of politics*.
- Borges, F. (2014). Rules of Procedure as a Cause of Legislative Paralysis: The Case of Costa Rica, 2002–2012. *Latin American Politics and Society*, 119-142.
- Borges, F. (2017). Costa Rica: La tercera no fue la vencida, fracaso de la reforma fiscal de Luis Guillermo Solís. *Revista de Ciencia Política*, 389-412.
- Bull, B. (2014). Towards a Political Economy of Weak Institutions and Strong Elites in Central America. *European Review of Latin American And Caribbean Studies*, 117-128.
- Bull, B., Castellacci, F., & Kasahara, Y. (2014). *Business groups and transnational capitalism in Central America*. New York: Palgrave Macmillan.
- Centrángolo, Ó., & Gomez Sabaini, J. C. (2007). *Política tributaria en Argentina: entre la solvencia y la emergencia*. Buenos Aires: ECLAC.
- CEPAL. (2009). *La economía de los ingresos tributarios. Un manual de estimaciones tributarias*. Santiago de Chile: Naciones Unidas.
- CESCE. (2012). *Informe sobre riesgo país para Guatemala*. Obtenido de CESCE: <https://www.cesce.es/documents/20122/352439/INFORME+RIESGO+PAIS++GUATEMALA+++20+noviembre+12.pdf/735f14ff-4481-5df1-9eec-ce4af90d43e0?t=1606929240065>

- CLACSO. (2018). *Las élites económicas y la captura de las instituciones de la política fiscal en Guatemala*. Buenos Aires: CLACSO/OXFAM.
- Davoodi, H., & Grigorian, D. (2007). *Tax potential vs. tax effort: a cross-country analysis of Armenia's stubbornly low tax collection*. Washington: International Monetary Fund.
- Euraque, D. (2019). La configuración histórica de las élites de Honduras ante el Golpe de Estado del 2009. *Anuario de Estudios Centroamericanos*, 19-48.
- Fairfield, T. (2015). *Private Wealth and Public Revenue in Latin America*. New York: Cambridge University Press.
- Fenochietto, R., & Pessino, C. (2010). Determining countries' tax effort. *Revista de Economía Política*, 65-87.
- Fenochietto, R., & Pessino, C. (2013). *Understanding countries' tax effort*. Washington: International Monetary Fund.
- Halleberg, M., Scartascini, C., & Stein, E. (2010). *¿Quiénes deciden el presupuesto? La economía política del proceso presupuestario en América Latina*. Colombia: Mayol Ediciones.
- ICEFI. (2005). *Reflexiones sobre la tributación en América Central*. Guatemala: ICEFI.
- ICEFI. (2011). *Estudio de las reformas tributarias recientes en América Central*. Guatemala: ICEFI.
- ICEFI. (2013a). *Reformas tributarias en Centroamérica, 2009-2012*. Guatemala: ICEFI.
- ICEFI. (2013b). *Diagnóstico de las finanzas públicas 2008-2012*. Tegucigalpa: ICEFI.
- ICEFI. (2014). *El Presupuesto para 2015: los grandes desafíos para lograr resultados y retomar el camino para una mayor transparencia: Diagnóstico de la situación de las finanzas públicas en Guatemala*. Guatemala: ICEFI.
- ICEFI. (2016). *Perfiles Macrofiscales de Centroamérica: Cifras al cierre de 2015 y de los presupuestos aprobados para 2016*. Guatemala: ICEFI.
- ICEFI. (2017). *La política fiscal reciente en Honduras (2013-2016) y sus efectos económicos*. Tegucigalpa: ICEFI.
- ICEFI. (2019). *Política Fiscal expresión del poder de las élites centroamericanas*. Guatemala: F&G Editores.
- ICEFI. (2020). *Perfiles Macrofiscales de Centro América No. 13*. Guatemala: ICEFI.

- Keen, M., & Simone, A. (2004). *Tax policy in developing countries: some lessons from the 1990s and some challenges ahead*. Washington: International Monetary Fund.
- Kurtz, M. (2013). *Latin American State Building in Comparative Perspective. Social Foundations of Institutional Order*. New York: Cambridge University Press.
- Lieberman, E. (2003). *Race and regionalism in the politics of taxation in Brazil and South Africa*. New York: Cambridge University Press.
- Mahon, J., Bergman, M., & Arnson, C. (2015). Igualdad a través de una reforma fiscal progresiva. *Política Exterior*, 95-108.
- Mahoney, J. (2002). Los patrones de dependencia en los cambios de régimen: América Central en perspectiva comparada. *Revista Araucana*, 133 – 166.
- Menkos, J. (18 de septiembre de s.f.). *Reforma Fiscales en América Latina: El caso de Guatemala (2009-2012)*. Obtenido de CEPAL: [https://www.cepal.org/ofilac/documentos/Doc\\_16.2\\_Guatemala.pdf](https://www.cepal.org/ofilac/documentos/Doc_16.2_Guatemala.pdf)
- Meza, V., & Laínez, V. (1974). El enclave bananero en la historia de Honduras. *Anuario de Estudios Centroamericanos*, 187-225.
- Morgenstern, S. (2002). Legislativa Politics in Latin America. En S. y. Morgenstern, *Toward a Model of Latin American Legislature* (págs. 1 - 22). London: Cambridge University Press.
- Muñoz-Portillo, J. (2020). Austeridad, ideología comprometida y Asamblea proactiva-particularista en Costa Rica, en 2019. *Revista de Ciencia Política*, 259-285.
- OIT. (2013). *La economía informal en Centro América y República Dominicana*. San José: OIT.
- Ondetti, G. (2019). Once bitten, twice shy: path dependence, power resources and the magnitude of the tax burden in Latin America. Nottingham Trent University.
- Pérez-Liñán, A. (2009). El método comparativo y el análisis de las configuraciones causales. *Revista Latinoamericana de Política Comparada*, 124 - 148.
- Rivera, F. R. (2021). Élités y estrategias de captura de medios en América Central: casos de estudio en El Salvador y Costa Rica. *Revista Mexicana de Sociología*, 9-40.
- Rosón, M. (2011). Ambición política y lealtad: Influencia sobre el comportamiento político. *Política y Gobierno*, 231-264.
- Ross, M. (2001). *Does oil hinder democracy?* London: Cambridge University Press.

- Rossignolo, D. (2017). *El esfuerzo fiscal en los países de América Latina y el Caribe*. La Plata.
- Sánchez, O. (2009). Tax reform paralysis in post-conflict Guatemala. *New Political Economy*, 101-131.
- Schneider, A. (2013). *Construcción del Estado y regímenes fiscales en Centroamérica*. Guatemala: F&G Editores.