

Experiencias de reforma fiscal en **América Latina**

Vania López Toache
Luis Augusto Chávez Maza
Coordinadores



BUAP



“Esta investigación, arbitrada por pares académicos, se privilegia con el aval de las instituciones coeditoras.”

Primera edición: 2019

ISBN: 978-607-525-596-5

D.R. © BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA
4 Sur 104, Centro Histórico, Puebla, Pue. C.P. 72000
Teléfono: 01(222) 229 5500
www.buap.mx

DIRECCIÓN GENERAL DE PUBLICACIONES
2 Norte 1404, Centro Histórico, Puebla, Pue. C.P. 72000
Teléfonos: 01(222) 246 8559 y 01(222) 229 5500 Ext. 5768 y 5764
www.dgp.buap.mx / dgp@correo.buap.mx

FACULTAD DE ECONOMÍA
Avenida San Claudio y 22 Sur, s.n.,
Col. Jardines de San Manuel
72570, Puebla, Pue.
Teléfono: (222) 229 5500 Ext. 7800

D.R. © EDUCACIÓN Y CULTURA, ASESORÍA Y PROMOCIÓN, S.C.
Moras 755-202, Col. Acacias, Del. Benito Juárez
03240, México, D. F., Tel. (55) 1518 1116
www.edicioneseyc.com / eycmexico@gmail.com
Miembro de la Alianza de
Editoriales Mexicanas Independientes (AEMI)

Diseño editorial y de portada: Abraham Zajid Che
Corrección de texto y revisión de estilo: Cecilia Moreno

BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA

Rector: José Alfonso Esparza Ortiz • Secretario General: José Jaime Vázquez López • Vicerrector de Extensión y Difusión a la Cultura: José Carlos Bernal Suárez • Director General de Publicaciones: Hugo Vargas Comsille • Director de la Facultad de Economía: José Salvador Esteban Pérez Mendoza

Impreso y hecho en México
Printed and made in Mexico

ÍNDICE

| | |
|---|-----|
| América Latina en el debate de las opciones de política económica: Una mirada crítica a las experiencias latinoamericanas en política fiscal <i>Gregorio Vidal</i> | 9 |
| Corrupción en México: problemas y soluciones desde el enfoque de la corrupción estructural <i>Irma Eréndira Sandoval Ballesteros</i> | 27 |
| Las asociaciones público-privadas en México y Brasil: tendencias y perspectivas <i>Vania López Toache</i> <i>Luis Augusto Chávez Maza</i> | 55 |
| Pesos y contrapesos en el diseño institucional de las asociaciones público-privadas en México <i>Saraí Ramírez Alonso</i> <i>Eudoxio Morales Flores</i> | 81 |
| El papel de Pemex en las finanzas públicas de México. ¿Qué cambió después de la reforma energética de 2014? <i>Angélica Tacuba Santos</i> | 95 |
| México: financiarización y deuda pública interna <i>José Enrique Mendoza Méndez</i> | 109 |
| Panorama actual de la deuda pública en México <i>Eduardo Vázquez Tovar</i> <i>Fortunato Cuamatzin Bonilla</i> <i>Luis Augusto Chávez Maza</i> | 129 |

| | |
|--|-----|
| Reformas fiscales en Centroamérica: una perspectiva jurídico-económica, 2008-2018 <i>Ariadna Hernández Rivera</i> <i>Samuel Moreno Peralta</i> | 151 |
| Las relaciones intergubernamentales, lo fiscal y la colonia de Puerto Rico <i>Martha Quiñones Domínguez</i> | 173 |
| Análisis comparado del presupuesto participativo en México, Brasil y Chile. Retos y perspectivas <i>Bernabé Lugo Neria</i> | 201 |
| El presupuesto en gasto social desde una perspectiva de género en países seleccionados de América Latina <i>María de la Luz Macías Vázquez</i> <i>Luz Dolores González Patiño</i> | 227 |
| Política social y programas de transferencias monetarias condicionadas: análisis comparativo entre México, Brasil y Colombia <i>Mariana Betzaidet Cortés Sánchez</i> | 243 |
| La refuncionalización de las políticas públicas para el desarrollo urbano y su relación con el capital inmobiliario en México, 2013-2017 <i>Jorge Álvarez Méndez</i> | 261 |
| La impronta de un paradigma y su influencia sobre los indicadores de gestión gubernamental en Chile y México, 2000-2016 <i>Gabriela Vidal Arroyo</i> | 275 |
| Juegos y cultura fiscal: entre la doctrina y las reformas <i>Alfonso Atala Layún</i> | 297 |
| Acerca de los autores | 319 |

REFORMAS FISCALES EN CENTROAMÉRICA: UNA PERSPECTIVA JURÍDICO-ECONÓMICA, 2008-2018

*Ariadna Hernández Rivera
Samuel Moreno Peralta*

INTRODUCCIÓN

Las reformas fiscales (RF) en el entorno global no son un tema reciente; desde la década de 1970, los gobiernos se han planteado metas de recaudación en un contexto de desigualdad económica (Cesares, García, Ruiz & Sobarzo, 2015). Sin embargo, a raíz de la crisis económica internacional de 2008, el tema ha cobrado relevancia a nivel global.

En el caso específico, los países que conforman América Central (AC), de acuerdo con la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE, 2018) y la Secretaría de Integración Económica Centroamericana (SIECA, 2018), son: Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y Panamá. Estas naciones tuvieron un impacto de distintas proporciones en sus ingresos tributarios (IT); por ejemplo, datos del Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, realizados por Carías (2011), previo a la crisis de 2008, indican que los IT representaban en promedio 89% del total de los ingresos corrientes, a diferencia de Panamá, que representó 53%. Por ello, con la contracción del crecimiento, la caída en el precio del petróleo y el desequilibrio en la balanza de pagos provocaron una menor recaudación generalizada de la Carga Tributaria (CT) para ese año.

Para 2009, el déficit fiscal de estas regiones representaba en promedio 3.5% del PIB, 3% más en comparación con 2007 (0.5%), como resultado de una disminución promedio de 1.2 % en la recaudación (Carías, 2011). Este comportamiento negativo de la CT tuvo efecto de manera general en las economías de AC, exceptuando Panamá. Particularmente, impactó en mayor medida en Honduras y Guatemala, ya que los IT de estos países cayeron 1.9% y 1.8% de CT, respectivamente, de 2007 al 2009 (ICEFI, 2016).

La International Tax Compact (2012) explica estos resultados a partir de factores como: una alta dependencia de los IT de los impuestos a las importaciones, contracción del consumo privado y administraciones tributarias con capacidades limitadas, ante un escenario de crisis. Cabe mencionar la influencia de las limitantes del acceso a servicios financieros, la disminución de las remesas familiares y el nivel del desempleo en la baja de la CT. En este contexto, con la intención de hacer frente a la crisis, los gobiernos de AC optaron por implementar RF para reducir el déficit fiscal y mantener las inversiones, así como la apertura del mercado, teniendo como propósito la estabilidad macroeconómica de sus países.

Por tanto, las RF en AC han sido una alternativa de los gobiernos ante los escenarios de crisis económicas, cuyo propósito es tener un rol contracíclico para mantener la estabilidad de los mercados. En este sentido, adaptar la estructura tributaria a las nuevas condiciones económicas de las regiones debe perseguir el objetivo de mejorar la equidad, la redistribución del ingreso, los problemas ambientales, así como la estabilidad macroeconómica (Gómez-Sabaíni y Morán, 2014).

Por ello, ante la gran recesión de la economía global acontecida durante 2008-2009, los países de AC tuvieron como respuesta el impulso de RF que permitieron recuperar el espacio fiscal perdido, a través de diversos componentes propios en el funcionamiento de su economía. Este artículo tiene como objetivo analizar y contrastar las reformas aprobadas de estos gobiernos, destacando sus principales elementos y orientaciones, obteniendo un panorama sobre la evolución de las políticas fiscales en el sentido jurídico e identificando su impacto económico en la región. El análisis de la información contendrá únicamente las últimas RF de cada uno de los países de Centroamérica durante el periodo que comprende 2008-2018, para apreciar los sistemas tributarios (ST) durante y después de la crisis.

MARCO TEÓRICO

La reforma fiscal es el cambio intencional del sistema tributario vigente en un país, caracterizado por transformaciones sistémicas en materia de los impuestos, establecidos a través de la modificación de objetivos de la política tributaria y de los procedimientos administrativos en la recaudación (Intertional Tax Compact, 2012). Esto puede ocurrir por: variaciones

de la base gravable, actualización de impuestos o correcciones intencionales en factores de gran significancia en la incidencia tributaria u otros.

Entre los primeros trabajos en esta área se encuentra la obra de David Ricardo (1817), con su libro *Principios de economía política y tributación*. En este escrito, el autor señala que entre los puntos más susceptibles de ser influenciados por ideas políticas y sociales se encuentra la distribución de la riqueza. Ricardo plasmó la trascendencia de los impuestos, que, debido al contexto, tenían relación directa con los ingresos de cada individuo, comparado con el valor monetario de las mercancías. Posteriormente, diferentes corrientes establecieron esquemas tributarios, aportando ideas al actual sistema de impuestos.

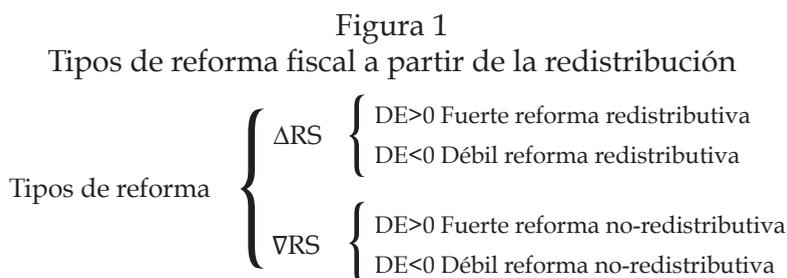
En el Cuadro 1 se exponen las principales escuelas del pensamiento sobre las teorías de las reformas tributarias, cuyas aportaciones se consideran en la actualidad para la formulación de los nuevos paquetes económicos.

Cuadro 1
Principales escuelas que desarrollan teorías sobre reformas tributarias

| Escuela | Representantes | Aportaciones |
|--------------------|--|---|
| Equitable Taxation | Schanz (1876), Haig (1921), Simons (1938) | La renta extensiva se explica a partir de la variación de la riqueza en un periodo determinado. |
| Optimal Taxation | Dupuit (1844), Ramsey (1927), Hicks (1946) | Maximizar la función de bienestar a partir de la deducción de las ecuaciones de determinantes de los tipos impositivos. |
| Public Choice | Vicksell (1896), Buchanan & Tullock (1962) | Condiciones políticas y sociales que determinan el comportamiento del sector público. |

Fuente: Elaboración propia con base en Schanz (1876), Haig (1921), Simons (1938), Dupuit (1844), Ramsey (1927), Hicks (1946), Wicksell (1896) y Buchanan & Tullock (1962).

Aunado a esto, la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) clasifica las RF considerando el alcance de los efectos producidos en la economía, para lo cual utiliza el Reynolds-Smolensky Index y Distance effect (CEPAL, 2010). En el caso de la capacidad redistributiva del impuesto, la clasificación propuesta se muestra en la Figura 1.



Δ RS: Variación positiva del Reynolds-Smolensky Index

∇ RS: Variación negativa del Reynolds-Smolensky Index

DE: Distance Effect

Fuente: Elaboración propia con base en CEPAL (2010).

No obstante, para facilitar el análisis, en este estudio en particular se considera la tipología de las reformas tributarias, elaborada a partir de los aportes de Lerda (2002):

Cuadro 2
Tipología de las reformas fiscales

| Tipos de reformas | Características |
|-------------------|--|
| A | Incluye adaptar la reglamentación y metodología que las gestiones en materia de impuestos adoptan, cuyo propósito es perfeccionar las disposiciones vigentes, fortificar sus elementos de control y recaudación, proveer el cumplimiento de las obligaciones y reforzar la seguridad jurídica de los contribuyentes. |
| B | Incluye reformas fundamentales: Implica modificar total o parcial el esquema impositivo vigente. Son reformas estructurales que se originan por cambios políticos o de aspecto constitucional, implementación de simplificaciones radicales del sistema tributario, etc. |
| C | Incluyen modificaciones legales con fines recaudatorios, pretenden neutralizar algunos impuestos. Por ejemplo: sustitución bases de ct, resarcir a contribuyentes afectados por las fluctuaciones de tasas, a través de beneficios fiscales. |

Fuente: Elaboración propia con base en Lerda (2002).

Los proyectos de reforma tributaria en AC abarcaron las tres clases consideradas en la tipología. A partir de 2008, las rf ampliaron su cobertura incluyendo estrategias para fortalecer la relación contribuyente-administración tributaria, además de modificar algunos de los principales impuestos vigentes, así como aumentar la CT con intenciones recaudatorias, entre otros.

Los ST vigentes en los países son medidas establecidas a partir del análisis de la situación de las finanzas públicas en AC, antes y después de la crisis financiera internacional. Esto, considerando los efectos sobre los IT, la capacidad de respuesta del Gobierno en el análisis de recursos adicionales para la salvaguarda de la estabilidad macroeconómica y considerando las disposiciones de las asambleas legislativas.

Al respecto, el Department of finance Republic of Philipphines (2018) menciona que con las RF se fortalecen las posiciones macroeconómicas creando un entorno más propicio para un alto crecimiento e inversión, una buena creación de empleos y una reducción más rápida de la pobreza. De acuerdo con la teoría, las RF le permiten al Gobierno invertir en las personas a través de la infraestructura, la educación, la salud, la vivienda y la protección social.

En concordancia con Barro y Furman (2018), el impacto macroeconómico a largo plazo del impuesto es considerablemente más positivo. Esto parte de la premisa de contemplar en su ejecución el contexto inmediato al que se enfrenta una nación, como su nivel de comercio, área geográfica, demografía, etc.

ANÁLISIS COMPARADO DE LAS REFORMAS FISCALES EN CENTROAMÉRICA

Ante este panorama, los países que conforman ac representan una base tributaria menor que la mundial, y es esta región donde las naciones carecen de ingresos no tributarios, con excepción de Panamá (ICEFI, 2016). Después de la crisis de 2008, se han impulsado nuevas propuestas en materia de impuestos, para hacer frente a sus necesidades sociales, con la meta de tener estabilidad económica.

Así, las propuestas de las RF han estado encaminadas a revertir las contracciones económicas, ampliando los procesos impositivos de las administraciones fiscales. Como se aprecia en la Tabla 1, de forma general, el esquema del Impuesto sobre la Renta (ISR) en Centroamérica amplió su cobertura a las rentas de capital, así como a precios de transferencia en materia de tributación internacional.

Tabla 1. Reformas fiscales: propuestas (*) y aprobadas (√), 2008-2017

| Impuesto | Guatemala | El Salvador | Honduras | Nicaragua | Costa Rica | Panamá |
|-------------------------------|-----------|-------------|----------|-----------|------------|--------|
| Sobre la renta | | | | | | |
| Tasa de personas morales | * | | | * | * | *√ |
| Tasa de personas físicas | * | | | *√ | * | *√ |
| Rentas de capital | * | *√ | *√ | *√ | * | *√ |
| Tasa mínima | *√ | | *√ | *√ | * | * |
| Régimen simplificado | * | | | *√ | | |
| Precios de transferencia | * | *√ | | * | * | |
| Subcapitalización | * | | | * | * | |
| Incremento de cobertura | * | *√ | *√ | * | * | * |
| Créditos descartados | | | | * | * | |
| Sobre tasas | | | | | | |
| Al valor agregado | | | | | | |
| Tasa | | | | | * | *√ |
| Mayores elementos impositivos | * | *√ | *√ | | * | * |
| Eliminar exenciones | | *√ | *√ | * | * | |
| Eliminar tasa 0% | | | *√ | | * | |
| Regulación de crédito fiscal | | * | | | * | |
| Regulación del IVA | | *√ | * | | | |
| Selectivos al consumo | | | | | | |
| Tarifa | | *√ | *√ | * | | * |
| Base | | *√ | *√ | * | | * |
| Eliminación exenciones | | *√ | *√ | * | | * |
| Nuevo a vehículos | * | *√ | | | | * |
| Vivienda | | | | | *√ | * |
| Combustibles | | *√ | | | | |
| Vehículos | | | | | | |
| Tarifa de circulación | * | | | | | |
| Tarifa arancelaria | | * | * | | | * |
| Casinos | | | * | * | | |
| Telefonía | * | | *√ | | | |
| Amnistía fiscal | * | | *√ | | | |
| De control y fortalecimiento | * | *√ | * | * | * | * |

Fuente: Elaboración propia con base en ICEFI 2016 y 2017.

En este sentido, Guatemala, El Salvador y Honduras realizaron una legislación sobre los precios de transferencia (PT) con devoluciones en el régimen de la tasa 0% del IVA, para mejora de los controles tributarios. Por su parte, Costa Rica realizó una transición del Impuesto General a las Ventas hacia el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Las propuestas y reformas aprobadas comparten el propósito de fortalecer la recaudación fiscal en el corto plazo (Carías, 2011). Por ello, para alcanzar las metas recaudatorias a través de percepción de IT, AC incorporó métodos encaminados a mejoras en la distribución y justicia de los ST, primordialmente a través del incremento de cobertura en los impuestos directos.

Durante las últimas dos décadas se llevaron a cabo esfuerzos significativos para modernizar las administraciones y ST en esta área. Durante ese lapso, se implementaron nuevos sistemas de tecnologías de información. Asimismo, de acuerdo con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID, 2013), se sistematizó la estructura de las administraciones tributarias, teniendo como resultado métodos de recaudo tributario más eficientes, complementados con la capacitación del personal.

Sin embargo, Gómez-Sabañi y Morán (2014) manifiestan que las modificaciones no sólo distorsionan el principio básico del trato equitativo de los contribuyentes, sino que también, en la mayoría de los casos, representan un gasto fiscal significativo porque el Gobierno recibe menos IT. Pero, con el objetivo de retener las inversiones, los países de la región han adoptado exenciones tributarias y beneficios diferenciales. En concordancia, Carías (2011) menciona que la viabilidad de las propuestas tiene relación directa con la capacidad de control tributaria ejercida por la administración correspondiente.

En cuanto a la eficacia de las reformas, como se detalla más adelante, los niveles de recaudación han sido menores a las expectativas. Esto se explica a partir de la fuerte caída de los precios internacionales del petróleo, que tuvo como consecuencia una reducción en las recaudaciones al comercio exterior (ICEFI, 2016), así como un estancamiento y una reducción de importaciones; sin embargo, conforme a datos del FMI (2017), se pronosticó una recuperación económica en AC para los años subsecuentes, a través del comercio internacional.

De acuerdo con ICEFI (2016), las RF no han estabilizado completamente la dinámica macrofiscal, es decir, no existe un derrame de mejoras en las condiciones de vida de los centroamericanos. Sin embargo,

el Informe de Desarrollo Humano, publicado por el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD, 2015), establece que la región mostró mejoras en el Índice de Desarrollo Humano en el periodo 1990-2014, destacando El Salvador, Guatemala y Nicaragua.

IMPLICACIONES JURÍDICAS

Ante el panorama económico que enfrentó Centroamérica, cada uno de los países de la región modificó su esquema impositivo, transformando su base tributaria. Guatemala tuvo propuestas de ley desde 2008, como la Ley Antievasión, a través del impuesto mínimo desarrollado durante el periodo que abarca 2008-2011, pero se adoptaron hasta 2012. El Cuadro 2 muestra las últimas reformas adoptadas.

Cuadro 2

Resumen de las principales modificaciones tributarias, caso Guatemala

| Año | Leyes y decretos |
|------|--|
| 2012 | -Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando (ley anti evasión 2). Decreto 4-2012. -Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 |
| 2013 | -Código Tributario, Decreto 19-2013 -Ley de Actualización Tributaria, Decreto 19-2013 -Ley del Impuesto de Timbres Fiscales, Decreto 19-2013 |

Fuente: Elaboración propia con base en ICEFI (2016) y CEPAL (2013).

Por su parte, Costa Rica tuvo propuestas para ampliar la cobertura tributaria durante 2012, creando impuestos menores y reformando el código fiscal; intentó modificar en el 2014 la Ley del Impuesto sobre la Renta y la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, pero ambas propuestas fracasaron. De entre las reformas aprobadas, se encuentra las ubicadas en el Cuadro 3. A pesar de sus reformas y del incremento de su CT, los déficits fiscales que experimentó el país, así como un incremento de la deuda, la hicieron vulnerable de riesgos para continuar generando bienestar en su población a través del gasto social (ICEFI, 2017).

Cuadro 3 Reformas aprobadas en Costa Rica

| Año | Reformas aprobadas |
|------|---|
| 2012 | Ley para el Manejo Eficiente del Gasto Público Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria Ley General de Aduanas |
| 2016 | Ley de la Factura Electrónica Ley de Lucha contra el Contrabando Ley del Impuesto a las Sociedades Lucha contra el Fraude Fiscal |

Fuente: Elaboración propia con base en OCDE (2017).

Honduras, presentó modificaciones fiscales durante el 2007-2009, principalmente en el ISR. En el 2010, se implementaron las siguientes medidas:

Cuadro 4 Resumen de las principales modificaciones aprobadas en el 2010, caso Honduras

| Impuesto | Modificaciones |
|------------------------------------|--|
| ISR (Impuesto sobre la Renta) | Incremento de la tasa de aportación solidaria temporal. Se gravan con tasa del 10% los dividendos de personas naturales y rentas de capital con la misma cifra. |
| ISV (Impuesto sobre las Ventas) | Se elimina la tasa cero. La cobertura incluye telefonía fija y móvil, cigarrillos, telecomunicaciones, bebidas, energía eléctrica, entre otros. |
| Otros impuestos | Impuesto selectivo a la importación de vehículos. Impuesto a las loterías electrónicas y rifas. Restitución del impuesto neto. |
| Medidas administrativas | Control de exoneraciones y regímenes especiales. Restricciones de ventas de productos de tiendas libres. |

Fuente: Elaboración propia en base a ICEFI (2017).

Para el periodo 2011-2014 se llevaron a cabo múltiples modificaciones y reformas en leyes, resumidas en el Cuadro 5:

Cuadro 5
Principales leyes de reforma fiscal, caso Honduras

| Año | Leyes, convenios y decretos |
|------|--|
| 2011 | La tasa del 1% (Decretos 42-2011 y 108-2011). Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público (Decreto 113-2011). Ley de Regulación de Precios de Transferencia. Ley de Seguridad Poblacional (Decreto 105-2011). |
| 2012 | Ley de Medida Anti Evasión en el Impuesto sobre la Renta (Decreto 96-2012). Prórrogas de la amnistía fiscal (Decreto 260-2011 y 129-2012). Reformas al Código Tributario. |
| 2013 | Ley Orgánica de las Zonas de Empleo y Desarrollo Económico (Decreto 120-2013). Ley de Rescate, Promoción y Fomento del Sector de las Telecomunicaciones, aprobada mediante (Decreto 86-2013). Ley de Promoción del Desarrollo y Reconversión de Deuda Pública (Decreto 145-2013). |
| 2014 | Ley de Ordenamiento de las Finanzas Públicas, Control de las Exoneraciones y Medidas Anti evasión (Decreto 278-2013). Convenio <i>Stand-By</i> (2014) con el FMI. Ley para Optimizar la Administración Pública, los Servicios a la Ciudadanía y Fortalecimiento de la Transparencia del Gobierno |
| 2015 | Sistema de Administración de Rentas (SAR) (Decreto Ejecutivo PCM 084-2015) |
| 2016 | Ley de Responsabilidad Fiscal (Decreto 25-2016). Nuevo Código Tributario (Decreto 170-2016). |

Fuente: Elaboración propia con base en ICEFI (2017).

En el caso de El Salvador, las RF previas al 2008 favorecieron notablemente la recaudación fiscal, estimulada por tasas de crecimiento económico (ICEFI, 2012); sin embargo, también es afectado por la poscrisis, implementando modificaciones a las leyes, que se resumen en el Cuadro 6.

Cuadro 6
Resumen de las principales reformas y sus artículos, caso El Salvador

| Año | Leyes y artículos |
|------|---|
| 2009 | Ley de Impuesto Sobre la Renta, art. 2, numeral 5, 11; art. 4, numeral 14-A. Ley de Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas, Isotónicas, Fortificantes o Energizantes, Jugos, Néctares, Refrescos y Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas, art. 4. Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco, art. 4. Código Tributario, art. 158. Ley del Impuesto Especial sobre Combustible, art. 3. |
| 2010 | Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas, art. 42-D, 43. |
| 2012 | Ley de Impuesto sobre la Renta, art. 41, 72, 151. |
| 2014 | Ley de Impuesto sobre la Renta, art. 4. Ley de Impuesto a las Transacciones Financieras, art. 8, 10. |
| 2015 | Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia, art. 4, 7. |
| 2016 | Reglamento de la Ley General de Electricidad, art. 67-I. |

Fuente: Elaboración propia con base en las leyes y reglamentos estipulados por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2009, 2010, 2012, 2014, 2015 y 2016).

En el caso de Nicaragua, sus principales reformas tributarias se realizaron durante el periodo 2009-2011 (Cuadro 6). A la fecha se han propuesto nuevas modificaciones a la ley considerando los precios de transferencias; sin embargo, no se han aprobado por las autoridades competentes. Entre las reformas, se encuentran la Ley de Equidad Fiscal y las leyes 528 y 453.

Cuadro 6
Resumen de las últimas reformas tributarias en Nicaragua

| Año | Reformas |
|------|--|
| 2009 | Ley de Equidad Fiscal, núm. 712. |
| 2012 | Ley de Reforma al artículo 111 de la ley núm. 489, Ley de Pesca y Acuicultura. Reforma al artículo 126 de la ley núm. 453, Ley de Equidad Fiscal. Ley de Reforma al artículo 102 de la ley núm. 453, Ley de Equidad Fiscal. Ley núm. 822, Ley de Concertación Tributaria. |

Fuente: Elaboración propia con base en ICEFI (2017).

Panamá, por su parte, en el 2008 disminuyó los impuestos a través de las tasas de Persona Natural. En el 2010, a través de la Ley 8 de marzo de 2010 modificó el Impuesto de Licencia de Entidades Bancarias, la Transferencia de Bienes Inmuebles y Servicios (ITBMS), el Impuesto Selectivo al Consumo, el Impuesto a la Importación y el Impuesto sobre la Renta de Personas Naturales y Jurídicas (Cuadro 7).

Cuadro 7
Principales reformas tributarias en Panamá (2008-2018)

| Año | Reforma |
|------|--|
| 2008 | Ley núm. 21 de 15-04-2008. Ley núm. 29 de 02-06-2018. |
| 2009 | Ley núm. 49 de 17-09-2009. |
| 2010 | Ley núm. 8 de 15-03-2010. |
| 2012 | Ley núm. 28 de 28-05-2012. |
| 2015 | Ley núm. 27 de 4-05-2015. |

Fuente: Elaboración propia con base en ICEFI (2017).

En toda la región de AC, el propósito de las RF propuestas y aprobadas desde 2008 fue controlar el endeudamiento público para reducir el

déficit fiscal, mejorar la equidad distributiva a través de cambios en la estructura financiera, así como la reingeniería de las administraciones para una recaudación más eficiente.

PERSPECTIVAS ECONÓMICAS

El desarrollo de estas regiones en 2008 fue beneficiado con la expansión económica (ICEFI, 2016); en 2009, posterior a la crisis, sufrieron un retroceso todas las economías, como se observa en el Gráfico 1, presentando variaciones del PIB, de -3.3% en el caso de Nicaragua, y de -3.1% en El Salvador.

Gráfico 1
Producto Interno Bruto a precios constantes, base 2007
(Variación anual, %)



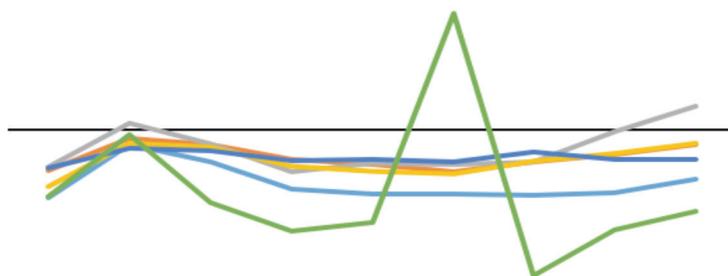
Fuente: Elaboración propia con base en indicadores de la Secretaría de Integración Económica Centroamericana (SIECA, 2018).

En 2013, AC alcanzó un PIB de aproximadamente 190,500 millones de dólares (ICEFI, 2014). Esta cifra resulta en un PIB per cápita de 4,233 dólares. Como se observa en el Gráfico 1, los países con mayor crecimiento son Guatemala y Nicaragua. En el caso de El Salvador, es el que menos crecimiento de PIB presenta, posicionándose por debajo de Honduras y Costa Rica, lo cual es resultado de factores en los que destacan la CT, la migración y la polarización política que presenta este

país. Esto demuestra que, a pesar del impulso fiscal de la región, la actividad económica es afectada por la vulnerabilidad de estos países con el mercado extranjero, presentando demanda externa débil, con déficits en sus balanzas de pagos, como lo muestra el Gráfico 2.

Continuando con el Gráfico 2, la magnitud de la contracción económica de AC en los años posteriores a la crisis de 2008 es más perceptible en la cuenta corriente de la balanza de pagos. Asimismo, a pesar de que economías como la de Panamá y Nicaragua presentaron crecimientos económicos exponenciales, se vieron afectadas por la interconectividad comercial. En el 2010, las pérdidas registraron un aumento del casi 100%, a excepción de Nicaragua, siguiendo esa misma trayectoria hasta 2013, como consecuencia de la reducción de sus importaciones. En el caso de Guatemala, los niveles de deuda con respecto al PIB se mantienen dentro de una banda de fluctuación aceptada como límite por las instituciones financieras internacionales (IFI), pero las calificadoras de riesgo aconsejan incrementar la CT a través de una mayor cobertura en los impuestos, para mejorar sus calificaciones de crédito.

Gráfico 2
Cuenta corriente de la balanza de pagos (millones de dólares).

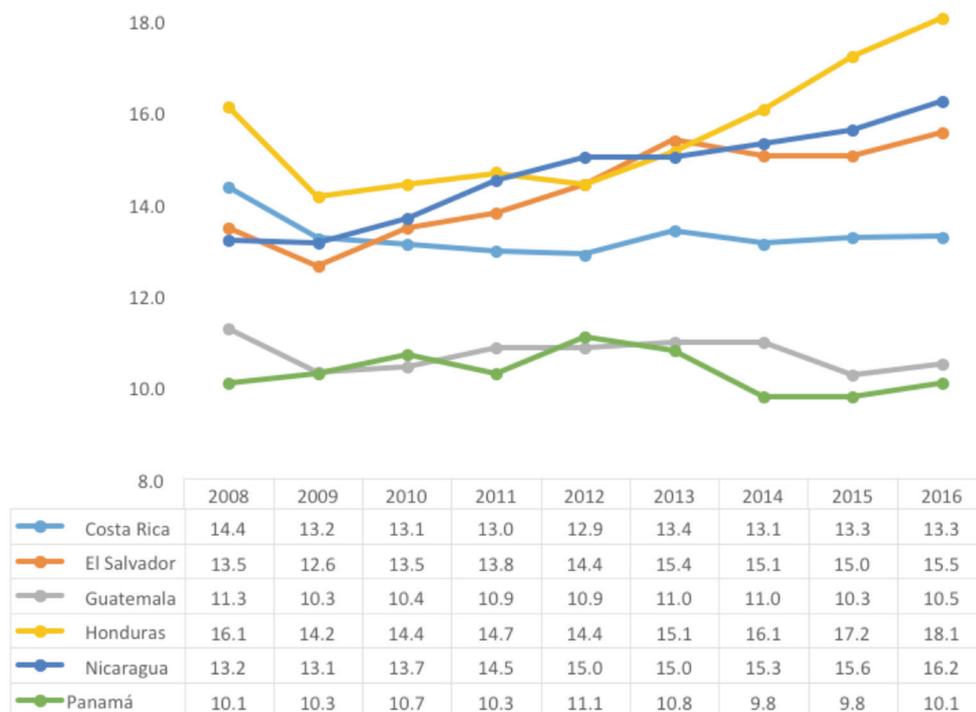


| | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|-------------|--------|------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Costa Rica | -2,581 | -561 | -1,214 | -2,265 | -2,411 | -2,431 | -2,489 | -2,384 | -1,880 |
| El Salvador | -1,532 | -312 | -533 | -1,112 | -1,279 | -1,586 | -1,212 | -926 | -531 |
| Guatemala | -1,414 | 273 | -563 | -1,599 | -1,310 | -1,351 | -1,230 | -96 | 909 |
| Honduras | -2,130 | -522 | -644 | -1,344 | -1,514 | -1,624 | -1,155 | -901 | -508 |
| Nicaragua | -1,448 | -706 | -780 | -1,166 | -1,132 | -1,199 | -844 | -1,144 | -1,133 |
| Panamá | -2,513 | -179 | -2,765 | -3,826 | -3,528 | 4,401 | -5,544 | -3,809 | -3,098 |

Fuente: Elaboración propia con base en indicadores de la Secretaría de Integración Económica Centroamericana (SIECA, 2018).

En cuanto a Honduras, al contrastar los ingresos tributarios (Gráfico 3) estimados al cierre de 2016, con su trayectoria de balanza de pagos (Gráfico 2), se concluye que presenta vulnerabilidad en su esquema fiscal. Sin embargo, sus reformas tributarias han tenido gran cobertura, lo que se traduce en su sostenibilidad fiscal en los próximos años. En el caso de Panamá, es el país de la región con menores IT, además de presentar el mayor déficit fiscal. Cabe mencionar que su legislación fiscal permite evadir el pago de impuestos, lo cual lo posiciona en la lista de paraíso fiscal (ICEFI, 2017).

Gráfico 3
Ingresos tributarios (porcentaje respecto al PIB, %)

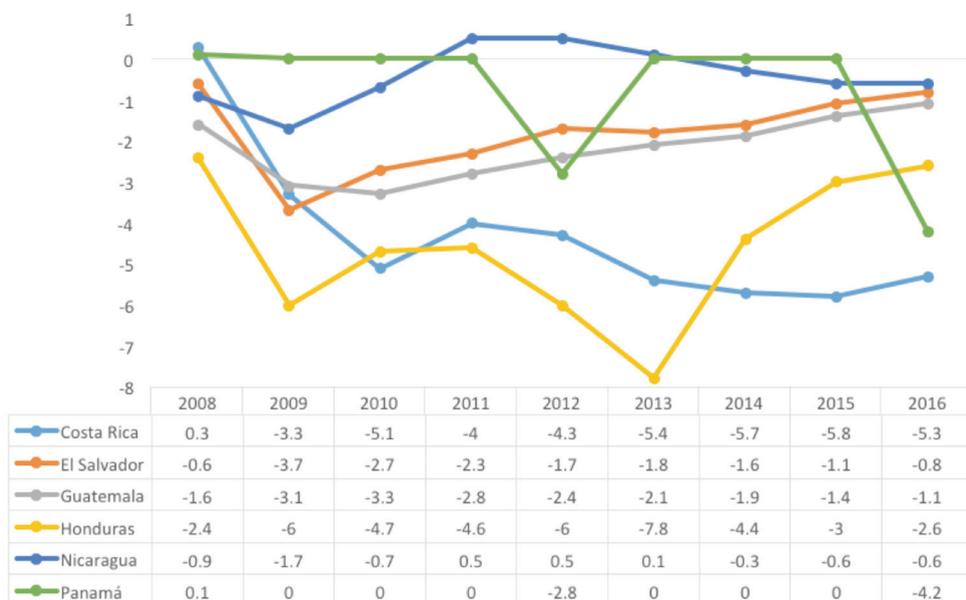


Fuente: Elaboración propia con base en estadísticas históricas del Consejo Monetario Centroamericano (2016).

Con el bajo crecimiento económico de AC, los IT en estos países tuvieron un impacto significativo. Como se muestra en el Gráfico 3,

las naciones, a excepción de Nicaragua y El Salvador, presentaron, de 2008 a 2013, una baja en sus ingresos. Aun con las reformas implementadas, sus efectos fueron perceptibles desde el 2013 en adelante, siendo Honduras el que obtuvo una mayor recaudación.

Gráfico 4
Balance fiscal (porcentaje respecto al PIB)



Fuente: Elaboración propia con base en estadísticas históricas del Consejo Monetario Centroamericano (2016).

Continuando en la misma línea, las fluctuaciones entre los ingresos y gastos de los gobiernos representaron una tendencia de déficit fiscal (Gráfico 4) de 2008 a 2016. Nicaragua y El Salvador redujeron su déficit, ambos presentaron dinámicas diferentes, ya que el primero tuvo crecimiento y ha logrado mantener su deuda a tasas constantes, mientras que el segundo presentó estancamiento económico, con deuda creciente. Si El Salvador continúa con la misma dinámica y no modifica su administración recaudadora con efectos de corto plazo, los IT cerrarán por debajo de la meta prevista en el presupuesto aprobado de 2017 (16.6%) (ICEFI, 2017).

Ante el panorama expuesto, las perspectivas económicas para AC siguen siendo desfavorables en el corto plazo, sin embargo organismos internacionales prevén un crecimiento en el largo plazo. Esto puede indicar que las RF ayudan a mejorar las condiciones económicas de los países, contrarrestando efectos negativos, tanto choques internos y externos, como se ha expuesto anteriormente.

CONCLUSIONES

La crisis financiera de 2008 hizo visible la vulnerabilidad económica de los países a nivel internacional, es aquí cuando el tema de las RF cobra vital importancia. En América Latina, se incentivó la modificación de la estructura tributaria, como parte del proceso fiscal, para actuar de manera contracíclica ante los nuevos retos tributarios, principalmente para cumplir con crecientes compromisos de gasto.

Cabe mencionar que las RF o modificaciones tributarias, en términos de política pública, son las que han representado una mayor extensión en su cobertura, con el propósito de fortalecer los ingresos del estado. Por ello, en el periodo que va de 2010 a 2015 un total de 18 países que conforman la región de América Latina modificaron su estructura impositiva, en lo que destacan reformas tributarias estructurales en Colombia, México y Chile.

Honduras es de las economías de Centroamérica donde las RF se realizaron anualmente de 2010 a 2015, al igual que en otros países de América Latina, como Ecuador, Bolivia, Colombia y México. Este tipo de medidas públicas es resultado de los desafíos a los que se enfrentan estos países, con mayor aseveración en la etapa poscrisis de 2008, que han puesto de relieve las estrategias de cada nación para fortalecer su base tributaria.

En términos jurídicos, en el caso específico de AC, las modificaciones en la RF se realizaron entorno a la cobertura del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, abarcando los impuestos específicos. En sí, las propuestas y aprobaciones de las RF han sido diferentes en las economías de AC, ya que cada una cuenta con condiciones económicas, políticas y sociales específicas de su región. Por ejemplo, a pesar de que Panamá en los últimos años ha tenido una trayectoria de IT por debajo de los demás países, es considerado como paraíso fiscal a nivel internacional.

Una causa de la falta de los IT ha sido la evasión fiscal y elusión, lo cual representa en AC un problema significativo cuyos ingresos podrían utilizarse en la lucha contra la pobreza y la desigualdad de la región.

Por otra parte, la interconectividad comercial y las deficientes administraciones fiscales fueron factores que afectaron a AC en diferentes magnitudes durante la crisis de 2008, disminuyendo su CT y aumentando sus déficits fiscales. Sin embargo, con las modificaciones tributarias realizadas en los últimos años, el FMI prevé el crecimiento económico de la región en el largo plazo.

BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2009), *Código Tributario*, Pleno Legislativo, El Salvador.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2009), *Ley de Impuesto Sobre las Bebidas Gaseosas, Isotónicas, Fortificantes o Energizantes, Jugos, Néctares, Refrescos y Preparaciones Concentradas o En Polvo Para La Elaboración de Bebidas*. Pleno Legislativo, El Salvador.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2012), *Ley de Impuesto Sobre la Renta*, Pleno Legislativo, El Salvador.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2014), *Ley de Impuesto Sobre la Renta*, Pleno Legislativo, El Salvador.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2014), *Ley de Impuesto a las Transacciones Financieras*, Pleno Legislativo, El Salvador.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2009), *Ley de Impuesto Sobre Productos del Tabaco*, Pleno Legislativo, El Salvador.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2009), *Ley del Impuesto Especial Sobre Combustible*, Pleno Legislativo, El Salvador.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2010), *Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas*, Pleno Legislativo, El Salvador.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2015), *Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia*, Pleno Legislativo, El Salvador.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (2016), *Reglamento de la Ley General de Electricidad*, Pleno Legislativo, El Salvador.
- Barro, J. & Furman, J. (2018). "The Macroeconomic effects of the 2017 Tax Reform", *Brookings Papers on Economic Activity*, BPEA Conference Draft, Harvard University, 8-9 de marzo.
- Buchanan J.; Tullock G. (1962). "The Calculus of Consent", *Logical Foundations of Constitutional Democracy*. Estados Unidos: University of Michigan.
- Cariás, J. (2011). *Estudio de las reformas tributarias recientes en América Central*. Guatemala: Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI)/Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ).
- Cesares, E.; García, M.; Ruiz, L. & Sobarzo, H. (2015). "Distribución del ingreso, impuestos y transferencias en México", *El Trimestre Económico*, vol. LXXXII, núm. 327, pp. 523-558.

- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2010). *The Paradox of progressivity in low-tax countries*. Disponible en: <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/11440>. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2013). *Reforma Tributaria en Guatemala 2009-2012*. Disponible en: <https://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/3/43813>.
- Consejo Monetario Centroamericano (2017). *Cifras Macroeconómicas Regionales Anuales*. Disponible en: <http://www.secmca.org/EH.html>.
- Department of finance Republic of Philipphines (2018). *Impact of the Tax Reform*. Republic of the Executive Philippines. Disponible en: <https://www.dof.gov.ph/taxreform/index.php/impact/>.
- Díaz de Sarralde, S.; Garcimartín, C.; Carpizo, J. (2007). *Sistemas fiscales en América Central y República Dominicana*, doc. núm. 14/07, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- Dupuit, J. (1844). “De la mesure de l’utilité des traveaux publics”, *Revue française d’économie*, vol. 10, núm. 2, pp. 55-94.
- Economic Commission for Latin America and the Caribbean (2016). *Tax structure and tax evasion in Latin America*. Chile: Development Bank of Latin America/United Nations Publications.
- Fondo Monetario Internacional (2017). *América Latina y el Caribe en 2018: Recuperación económica*. Disponible en: <https://blog-dialogoafondo.imf.org/?p=8634>.
- Gómez-Sabaíni, J.; Morán, D. (2014). *Tax Policy in Latin America, Assessment and guidelines for a second generation of reforms*. Chile: Macroeconomic of Development/United Nations.
- Haig, R. (1921). “The Federal Income Tax”, *Journal of Political Economy*, vol. 29, núm. 10. New York: Columbia University Press.
- Halleberg, M.; Scartascini, C. (2011). “Economic crisis and fiscal reforms in Latin America”, *Inter-American Development Bank*, núm. 235.
- Hicks, J. (1946). *Value and capital* (2 editions). Estados Unidos: Oxford University Press.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2017). *Análisis y recomendaciones al proyecto de presupuesto público 2017*. Honduras: ICEFI.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2016). *Cifras comparativas, estimación de cierre para 2016*. Guatemala: ICEFI.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2016). *Incidencia de la Política Fiscal en la Desigualdad y la Pobreza*. Guatemala: ICEFI.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (2016). *Panorama de la Política*

- Fiscal en Centroamérica*. Quinto Informe. Guatemala: Estado de la Región.
- International Tax Compact (2012), *Recent Tax reforms in Central America*, Federal Ministry for Economic Cooperation and Development, en url: <https://www.taxcompact.net/index.html>, recuperado en mayo de 2018.
- Lerda, J. (2002). *Movilización de recursos a través de reformas tributarias en América Latina*. Brasil: Ministerio de Hacienda de Brasil CIAT/ONU/SR.
- Morán, D.; Pecho, M. (2016). *La tributación en América Latina en los últimos 50 años*. Argentina: Instituto de Estudios Fiscales.
- Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (2017), *Reformas Fiscales Recientes: el caso de Costa Rica*. Disponible en: <https://www.oecd.org/tax/tax-global/Session-2-Costa%20Rica.pdf>.
- Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico y Secretaría de Integración Económica Centroamericana (2018). *Programa Regional de la OCDE para América Latina y el Caribe*. Iniciativa Centroamericana. Disponible en: <https://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/actividades-en-america-latina.htm>.
- Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (2015). *Informe sobre Desarrollo Humano 2015*. Disponible en: http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr_2015_report_sp.pdf.
- Ramsey, F. (1927). "A contribution to the Theory of Taxation", *The Economic Journal*, vol. 37, núm. 145, pp. 47-61.
- Ricardo, D. (1817). *On the Principles of Political Economy and Taxation*. Londres: Jhon Murray.
- Secretaría de Integración Económica Centroamericana (2018). *Herramienta de consulta de Indicadores*. Disponible en: <http://estadisticas.sieca.int/Indicadores>.
- Shanz, G. (1876). *El concepto de renta y las leyes reguladoras del impuesto sobre la renta*. España: Hacienda Pública Española.
- Simons, H. (1938). *Personal Income Taxation*. Estados Unidos: University of Chicago Press.
- Wicksell (1896). "A new principle of justice taxation", *Classic in the Theory of Public Finance*. Londres: Palgrave Macmillan.

Experiencias de reforma Fiscal en América Latina
de Vania López Toache y Luis Augusto Chávez Maza (*Coordinadores*)
se terminó de editar en marzo de 2019
en las oficinas de Educación y Cultura, Asesoría y Promoción, S. C.
con domicilio en Moras 755-202, Col. Acacias
Del. Benito Juárez, 03240, México D.F.

Analizar experiencias de reforma fiscal permite reconocer y caracterizar las políticas impulsadas por los gobiernos y la forma en que se allega de recursos para financiarlas. Adicionalmente, los autores de este libro se proponen estudiar las relaciones sociales, políticas y económicas que se desprenden de los actos de gobierno. En este sentido, cada uno de los capítulos aborda desde diversas experiencias las relaciones del Estado con los ciudadanos y el entorno internacional. La forma en que interactúa sociedad-gobierno refleja los avances y limitaciones en la consolidación de sociedades democráticas, en consecuencia, cada reforma en materia fiscal define los problemas sociales relevantes que el gobierno pretenderá solucionar y financiar. El entorno externo es especialmente relevante en países con alta dependencia financiera y política, los cuales deberán perseguir las recomendaciones de austeridad fiscal y eficiencia económica reclamada por los grandes acreedores internacionales. Este libro retoma experiencias en países de América Latina, la región ofrece un escenario con grandes retos históricos por resolver, aunado a una acelerada expansión de los problemas públicos, la fuerte escasez de recursos financieros y una severa fragilidad institucional que aterriza en los altos niveles de corrupción. En suma, los autores exhiben una crítica a las políticas de equilibrio fiscal y focalización que se han propagado en la región.

