ICEFI
INSTITUTO CENTROAMERICANO DE ESTUDIOS FISCALES

POR UNA POLÍTICA FISCAL
PARA LA DEMOCRACIA
Y EL DESARROLLO

Análisis y recomendaciones técnicas del Icefi para la iniciativa de ley 5246, *Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria*

Guatemala, Centroamérica
22 de febrero de 2017

NOTA DE COYUNTURA 02-2017

Supervisión
Jonathan Menkos Zeissig — Director ejecutivo, Icefi

Coordinación y redacción
Ricardo Barrientos — Economista sénior, Icefi

También colaboraron
Abelardo Medina— Economista sénior, Icefi
Walter Figueroa — Economista investigador, Icefi
Carlos Melgar — Investigador, Icefi

Producción editorial
Diana De León — Coordinadora de comunicación, Icefi

Administración
Iliana Peña de Barrientos — Coordinadora administrativa y financiera, Icefi

Con el apoyo de:

SUECIA

NED National Endowment *for* Democracy
Supporting freedom around the world

En Icefi consideramos que el conocimiento siempre está en construcción, por lo que cualquier comentario u observación es bienvenido en el correo electrónico info@icefi.org

Este documento ha sido elaborado por el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (Icefi). El contenido del documento es responsabilidad exclusiva de Icefi; en ningún caso debe considerarse que refleja los puntos de vista de las instituciones cooperantes antes mencionadas.

Cualquier parte de este volumen puede reproducirse total o parcial, sin permiso expreso de los autores o editores, siempre y cuando se dé crédito a la publicación y las copias se distribuyan gratuitamente. Reproducción comercial requiere permiso por escrito previo del Icefi a: comunicacion@icefi.org e info@icefi.org. Puede descargarse la versión electrónica en www.icefi.org.

Análisis y recomendaciones técnicas del Icefi para la iniciativa de ley 5246, *Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria*

Este documento fue presentado en la audiencia pública convocada por la Comisión de Finanzas Públicas y Moneda (CFPM) del Congreso de la República realizada el jueves 23 de febrero de 2017

Como parte del *Convenio Marco de Cooperación entre el Congreso de la República de Guatemala, el Ministerio de Finanzas Públicas y el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales*[1] (Icefi), a continuación se somete a consideración del Congreso de la República el siguiente análisis y recomendaciones técnicas para la iniciativa de ley número de registro 5246, *Ley de Simplificación, Actualización e Incorporación Tributaria*, presentada a la Dirección Legislativa el 21 de febrero de 2017.

Aspectos favorables

1. En general, esta nueva propuesta supera la mayoría de las falencias técnicas que padecía la iniciativa de ley número de registro 5182, que proponía una *Ley de Fomento y Desarrollo de la Ganadería Bovina, Ovina, Caprina y Porcina de la República de Guatemala*, y que fue dictaminada favorablemente por la Comisión de Agricultura, Ganadería y Pesca del Congreso de la República como *Ley de Facilitación Tributaria para la Formalización del Sector Agropecuario de la República de Guatemala*.

2. Contiene propuestas de mecanismos con el potencial de incentivar efectivamente la formalización de empresarios pequeños del sector agropecuario, quienes en audiencias previas de la CFPM han manifestado su voluntad de hacerlo.

3. El procedimiento propuesto de *Regularización de registros contables y determinación de la obligación tributaria en expedientes denunciados por la Administración Tributaria* (artículo 11 de la iniciativa de ley), basado en *criterio de oportunidad,* se considera que tiene el potencial efectivo de solventar la situación de muchos contribuyentes que voluntariamente deseen regularizar su situación tributaria.

Aspectos desfavorables

1. Las facilidades, exoneraciones y rebajas impositivas propuestas constituyen una ventaja injusta para contribuyentes morosos, en detrimento de los contribuyentes que previamente hicieron el esfuerzo por formalizarse o regularizar su situación ante la administración tributaria, absorbiendo multas,

[1] Suscrito el 22 de febrero de 2017. disponible en línea en http://icefi.org/comunicados/icefi-firma-convenio-de-cooperacion-tecnica-con-la-comision-de-finanzas-y-moneda-del

intereses resarcitorios y otras sanciones establecidas en la legislación vigente. Esta situación viola principios de igualdad y justicia tributaria.

2. En el *Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario* (artículos del 3 al 6 de la iniciativa de ley), no se propuso una prohibición para que los contribuyentes que actualmente están inscritos en los regímenes generales del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto Sobre la Renta (ISR), migren al nuevo régimen. Sin una prohibición de este tipo, pueden ocurrir operaciones fraudulentas y de simulación que desvirtuarían la intención legítima de la propuesta.

3. Por un lado se reconoce que la propuesta de un *Régimen Electrónico de Pequeño Contribuyente y Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario* (artículos 8 y 9 de la iniciativa de ley), parece fortalecer la capacidad de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) para ejercer control tributario y fiscalizar a los contribuyentes. Sin embargo, las diferencias en los momentos de declaración y el pago mediante débito automático en cuenta bancaria podrían causar confusión en cuanto al momento jurídico en el que se extingue la obligación tributaria, así como de las obligaciones que la ley establece para las personas que deben actuar como agentes de retención del IVA.

4. En la propuesta del mecanismo de *Presentación extemporánea o rectificación de declaraciones* (artículo 10 de la iniciativa de ley), no se incluye la facultad de la SAT para verificar por los medios a su disposición, incluyendo la realización de cruces de información y examen de información bancaria, la veracidad de la información consignada en la declaración.

5. Se advierte de una posible contradicción, confusión o conflicto de procedimientos entre:

   - La instrucción a los agentes de retención, los que llevan contabilidad completa o los que sean designados por la SAT, **de no realizar retenciones** cuando paguen, acrediten en cuenta o de cualquier manera pongan a disposición ingresos a los contribuyentes del *Régimen Electrónico de Pequeño Contribuyente y Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario* (tercer párrafo del artículo 8 de la iniciativa de ley).

   - La obligación de los contribuyentes autorizados y registrados como exportadores de productores agropecuarios, artesanales o productos reciclados, de no trasladar al fisco el IVA retenido en las facturas especiales. En esa norma se instruye que el impuesto retenido lo consignarán a la vez como débito y crédito fiscal, para fines de registros contables y de presentación de la declaración mensual electrónica (sexto párrafo del artículo 14 de la iniciativa de ley). **Esta norma no considera el caso en el que no se le debe hacer retención** a los contribuyentes del *Régimen Electrónico de Pequeño Contribuyente y Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario*.

6. Para la exoneración de multas, intereses y recargos se faculta al Presidente de la República a concederlas mediante acuerdo gubernativo (artículo 16 de la iniciativa de ley). Esta medida es innecesaria y opaca.

El Icefi considera que la mayoría de aspectos son remediables por medio de correcciones menores al texto de la iniciativa de ley.

Recomendaciones

1. El Icefi respetuosamente recomienda al Honorable Pleno del Congreso de la República, trasladar la iniciativa de ley a la CFPM para su análisis y dictamen.

2. El Icefi recomienda a la SAT para que realice un análisis técnico y emita opinión o dictamen sobre:

   - El impacto financiero que sobre la recaudación tributaria y los recursos para el financiamiento del gasto público generaría la aprobación de la iniciativa de ley.

   - Análisis jurídico y de constitucionalidad.

   - Análisis y evaluación desde la aplicación práctica y administrativa de los procedimientos propuestos.

   Respetuosamente recomendamos a la CFPM que tome en cuenta esta opinión de la SAT para su análisis o dictamen.

3. El Icefi recomienda modificar el *Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario*, convirtiéndolo en un régimen extraordinario y temporal. De esta forma, luego de un plazo de, por ejemplo 2 años, los contribuyentes que pasen de la formalidad a este régimen temporal, gradualmente irían incorporándose a los regímenes generales del IVA y del ISR. De esta forma, la nueva ley lograría gradualmente mitigar los daños en términos de equidad y justicia tributaria.

4. El Icefi considera que el límite de ventas de hasta Q 2 millones anuales para acceder al *Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario* y la rebaja en el tipo impositivo único de 5 a 4% (equivalente a una rebaja de 20% en la obligación tributaria) que gozarían los contribuyentes pequeños que opten al *Régimen Electrónico de Pequeño Contribuyente y Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario*, son medidas considerablemente generosas. Se comprende la lógica de la propuesta, en cuanto a que estas ventajas pudieran ser incentivos efectivos para la formalización y regularización de contribuyentes.

   Sin embargo, para incrementar su probabilidad de éxito, el Icefi recomienda:

   - En los artículos del 3 al 6 de la iniciativa de ley, en los que se propone crear el *Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario*, y en los artículos 8 y 9 de la iniciativa de ley, en los que se propone crear el *Régimen Electrónico de Pequeño Contribuyente y Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario*, incluir prohibiciones explícitas para que los contribuyentes actualmente inscritos en los regímenes generales del IVA y del ISR puedan inscribirse en los

regímenes nuevos propuestos. Es decir, sólo contribuyentes nuevos deberían poder inscribirse en los regímenes propuestos.

- A las y los diputados del Congreso de la República, no modificar la propuesta con la intención de tornar más generosas las facilidades planteadas. En particular, se recomienda no incrementar el límite de ventas de hasta Q 2 millones anuales para acceder al *Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario*, o reducir el tipo impositivo único de 4% que gozarían los contribuyentes pequeños que opten al *Régimen Electrónico de Pequeño Contribuyente y Régimen Especial de Contribuyente Agropecuario*, generarían ventajas excesivas que desvirtuarían la propuesta, y generarían un problema agudo en términos de equidad y justicia tributaria.

5. Suprimir el artículo 16 en el que se propone que el Presidente de la República mediante acuerdo gubernativo exonere multas, intereses y recargos. El Icefi recomienda que, en todo caso, si es el criterio de las y los diputados, esta exoneración sea aprobada por el Congreso de la República. El Icefi plantea como base legal para esta recomendación lo establecido en la literal c del artículo 174 constitucional, *Otras atribuciones del Congreso*, y la literal f del artículo 239 constitucional, *principio de legalidad*.

6. Se recomienda realizar una revisión general del texto para corregir errores de forma. En particular, el Icefi advierte los siguientes:

   - Revisar, y en caso proceda, corregir, la redacción del tercer párrafo del artículo 10.
   - En primer párrafo del artículo 11 se presume que se quiso hacer referencia a 2017, y no 2013.
   - En el segundo párrafo del artículo 11, se sugiere especificar «autoridad competente», en vez de solo «autoridad».
   - Se recomienda evaluar separar el artículo 14 que reforma el artículo 52 “A”, de la *Ley del IVA*, en el sentido de separar la normativa relativa a la inscripción de los productores autorizados, de la relativa a la extensión de las facturas especiales.
   - Se recomienda revisar el último párrafo del artículo 14.
   - Faltan las comillas de cierre en varios artículos que reforman textos legales vigentes.

En conclusión, el Icefi considera que atendiendo las recomendaciones anteriores, la iniciativa de ley número de registro 5246 es una propuesta razonable, cuya aprobación tiene el potencial de alcanzar los objetivos planteados en su exposición de motivos: la simplificación, actualización y la incorporación al sistema tributario de quienes operan en la informalidad.

Finalmente, el Icefi agradece a la CFPM este espacio abierto y público para exponer su análisis y recomendaciones sobre el contenido de la iniciativa de ley número de registro 5246, e insta a que continúe realizando su trabajo con apertura, publicidad y transparencia, de conformidad con el *Convenio Marco de Cooperación entre el Congreso de la República de Guatemala, el Ministerio de Finanzas Públicas y el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (Icefi)*.