

Reformas fiscales en América Latina

El caso de Honduras

Ricardo Barrientos, ICEFI

Contenido

1	Introducción.....	6
2	Descripción del sistema tributario de Honduras en 2008	7
2.1.1	Entorno económico y político hacia el año 2008.....	7
2.1.2	Estructura de los ingresos fiscales del SPNF y Gobierno Central 2008.....	8
2.1.3	Estructura y nivel de los ingresos tributarios 2008.....	9
3	Reformas fiscales durante el período 2009-2012	13
3.1	Crisis económica y política	13
3.2	Una herencia de gasto excesivo	14
3.3	Reformas tributarias (2009-2012)	17
3.3.1	Período 2007-2009.....	17
3.3.2	Reformas realizadas en el año 2010.....	17
3.3.3	Reformas realizadas en el año 2011	20
3.3.4	Reformas realizadas en el año 2012	23
3.3.5	Decreto 182-2012.....	24
3.4	Resumen de los principales cambios introducidos por las reformas durante el período 2010-2012.....	24
3.4.1	Impuesto sobre la renta	24
3.4.2	Impuesto sobre ventas	25
3.4.3	Impuestos específicos	25
3.4.4	Medidas administrativas	25
3.4.5	Nuevos impuestos aprobados	25
3.5	Rasgos de las reformas realizadas en el período 2010-2012.....	26
3.5.1	Principales impuestos modificados.....	26
3.5.2	Rasgos de las reformas	26
4	Impactos de las reformas.....	27
4.1	Impactos estimados de las reformas.....	27
4.2	Evolución de la recaudación tributaria	29
4.3	Identificación de cambios en la situación financiera del Gobierno Central	31
4.4	Posibles modificaciones sobre la estructura de los ingresos del Gobierno Central ...	32
4.5	Implicaciones para la administración tributaria.....	34

5	Conclusiones y recomendaciones.....	35
6	Referencias.....	38

Índice de cuadros

Cuadro 1. Ingresos del gobierno central y del SPNF (2005-2008).....	8
Cuadro 2 Honduras: Estructura de los ingresos del Gobierno Central (2005-2008).....	9
Cuadro 3 Honduras: Tasas progresivas del ISR personas naturales.....	10
Cuadro 4. Programas sociales ampliados o implementados en el período 2007-2011.....	14
Cuadro 6. Resumen de las principales medidas aprobadas en el año 2010.....	20
Cuadro 7. Tasas del impuesto de seguridad poblacional según sector económico.....	23
Cuadro 8. Honduras: medidas que modifican el ISR (2008-2012)	24
Cuadro 9. Resumen de las medidas tributarias aprobadas por impuesto (2008-2012).....	26
Cuadro 10. Rasgos de las reformas fiscales (2008-2012).....	27
Cuadro 12. Impuestos específicos (2008-2012).....	30

Índice de gráficas

Gráfica 1. Evolución de los impuestos directos e indirectos	11
Gráfica 2. Honduras: tasas de crecimiento económico real (2004-2012)	13
Gráfica 3. Carga tributaria respecto a los efectos esperados.....	27
Gráfica 4. Recaudación Tributaria del Gobierno Central (2007-2012)	29
Gráfica 5. Honduras: evolución de los impuestos directos (2008-2012)	30
Gráfica 6. Déficit del gobierno central	32
Gráfica 7. Honduras: Evolución de la estructura de ingresos del Gobierno de Central (2004-2012).....	33
Gráfica 8. Estructura tributaria (2004-2012)	33

Siglarlo

BCH	Banco Central de Honduras
Cepal	Comisión Económica para América Latina
CIAT	Centro interamericano de administraciones tributarias
DAI	Derechos arancelarios a las importaciones
DEI	Dirección Ejecutiva de Ingresos
GATT	Siglas en inglés del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio
HN	Honduras
ISC	Impuesto selectiva de consumo
ISR	Impuesto sobre la renta
ISV	Impuesto sobre ventas
IVA	Impuesto al valor agregado
OCDE	Organización para la cooperación y el desarrollo económico
PIB	Producto Interno Bruto
SPNF	Sector público no financiero

Reformas fiscales en América Latina: el caso de Honduras

1 Introducción

Este informe describe las principales medidas de política tributaria realizadas en el período 2008-2012 en Honduras. Como se verá más adelante, este país ha sido muy activo en la modificación de las leyes tributarias, lo cual también se ha visto acompañado de medidas en la parte del gasto público.

El objetivo general de este documento es contribuir al conocimiento de los instrumentos de política fiscal que permiten mejoras sustantivas en los índices de distribución de los ingresos; aportar evidencia empírica para Honduras sobre los efectos de las reformas tributarias y de programas públicos recientes sobre la equidad; y evaluar los efectos de potenciales cambios en la composición de ingresos y gastos públicos.

Para ello se presenta un documento que contendrá cuatro secciones. En la segunda sección se describen las principales características económicas y políticas que rodeaban al sistema tributario hondureño al año 2008. A continuación, en la tercera parte, se describen las principales reformas realizadas en el período 2008-2012 y se finaliza con un análisis de sus rasgos predominantes. La cuarta sección analiza el impacto en la suficiencia, la contribución a la ampliación del espacio fiscal y posibles modificaciones en la estructura tributaria. Finalmente, se presentan las conclusiones en la sección quinta.

2 Descripción del sistema tributario de Honduras en 2008

En esta sección se presenta una descripción del contexto del sistema tributario en Honduras hacia el año 2008. En primer lugar, se expone cuál era la situación económica y política. Posteriormente, se describe la estructura de los ingresos del SPNF y gobierno central. En la tercera sección se explica la situación del nivel y estructura de los ingresos tributarios en Honduras al año 2008.

2.1.1 Entorno económico y político hacia el año 2008

Honduras ha enfrentado dificultades para contar con un espacio fiscal adecuado para promover la equidad social y una economía competitiva. Si bien se han hecho esfuerzos en aumentar el nivel de gasto y orientarlo hacia actividades prioritarias como el gasto social; la sostenibilidad y la eficacia del mismo son sumamente bajas (Herrera y Pang, 2005). La poca eficacia del gasto se debe, entre otros, a escasos niveles de transparencia del gasto público, rigideces presupuestarias (Cabrera y Fuentes, 2009) y al manejo con criterios políticos de asignaciones de gasto. Esto último sucede, por ejemplo, con el Estatuto del Docente que ha condicionado el crecimiento acelerado de la masa salarial de los maestros.

Las perspectivas de la sostenibilidad de la deuda mejoraron en la década anterior. Esto fue posible gracias a los programas de alivio de deuda, que permitieron a Honduras reducir sus niveles de deuda a menos del 20% del PIB en 2007-2008. Esta mejora fue notable, dado que el país llegó a tener niveles de endeudamiento superiores al 100% del PIB durante el período 1990-1994¹.

En la situación fiscal son determinantes las elevadas y extendidas exoneraciones fiscales que existentes en el país. Esto también afecta a la sostenibilidad al gasto público, ya que el sistema tributario se encuentra erosionado por una serie de beneficios fiscales. De acuerdo con los datos de la Comisión Especial para el Análisis y Control de las Exoneraciones, Exenciones y Franquicias Aduaneras, el gasto tributario en Honduras representa alrededor de 6.6% del PIB. Adicionalmente, esto genera un *efecto demostración* negativo, porque los contribuyentes, sectores económicos o empresas que no están exonerados claman por formar parte de la lista de entidades o personas que no aportan al fisco.

Todo lo anterior es el marco en el cual se desenvuelve la política fiscal en Honduras. A continuación se presenta el estado de las finanzas públicas al año 2008, previo a la crisis y a las reformas que emprendió posteriormente el Estado hondureño.

¹ Esto fue resultado de un crecimiento acelerado de la deuda pública durante la década de los ochentas y la primera mitad de los noventas. De acuerdo con la base de datos de deuda elaborada por el FMI (Abbas, Belhocine, El-Ganainy y Horton, 2010), a inicios de la década de los ochenta era de tan solo 41% del PIB.

2.1.2 Estructura de los ingresos fiscales del SPNF y Gobierno Central 2008

Los ingresos totales del SPNF superaron el 30% del PIB durante el período 2005-2008, (véase Cuadro 1). Esto fue el resultado de que todos los rubros de ingresos mostraron una tendencia alcista durante los años 2005 al 2008. A su vez, esta situación coincidió con tasas de crecimiento económico elevadas, en torno al 6% (Icefi, 2011).

Los ingresos fiscales se incrementaron gracias a que la presión tributaria del Gobierno Central aumentó del 14.5 al 16.1% del PIB y a mayores donaciones, que llegaron hasta el 2.1% del PIB en 2008. En el último caso, esto se explica por las asistencias no reembolsables dentro del marco de programas como la Iniciativa de Países Pobres Altamente Endeudados (HIPC, por sus siglas en inglés) y el Alivio de Deuda Multilateral (MDRI, por sus siglas en inglés). Esto, como se verá más adelante, también esto contribuyó a reducir el nivel de deuda pública y la proporción de intereses en el gasto total.

Los ingresos del SPNF están conformados mayoritariamente por el rubro de ingresos corrientes (94%). En segundo lugar, las donaciones, que mostraron una tendencia al alza en 2005-2008, superan el 5% del total de ingresos. El restante 1% está conformado por los ingresos de capital. Es importante notar que del total de ingresos del SPNF, el 56% corresponden al Gobierno Central.

En resumen, durante el período 2005-2008 se vivió una época favorable para los ingresos fiscales. Dado que esta situación positiva era percibida como algo permanente, las autoridades gubernamentales aceleraron el ritmo de crecimiento del gasto público, incurriendo en compromisos que no pudieron ser cubiertos cuando los ingresos fiscales se vieron afectados negativamente por la crisis del año 2009. Además, el desempeño favorable de los ingresos desmotivó el impulso de una reforma fiscal y del fortalecimiento de la administración tributaria.

Cuadro 1. Ingresos del gobierno central y del SPNF (2005-2008)
(Porcentajes del PIB)

	Gobierno Central				SPNF			
	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008
Ingresos y donaciones	17.5	18.2	19.1	19.9	29.0	30.1	30.9	33.2
Ingresos corrientes	16.4	16.7	17.5	17.8	27.5	28.3	29.0	30.9
Ingresos Tributarios	14.5	15.3	16.4	16.1	...	...	16.8	16.6
Ingresos No Tributarios	1.8	1.4	1.1	1.7	...	...	1.3	1.9
Contribuciones a la seguridad social	1.2	1.2	1.3	1.3	...	...	2.6	2.8
Ventas de Bienes y Servicios	...	...	...	...	...	...	6.5	7.5
Intereses y Dividendos	...	...	...	...	1.6	1.6	1.4	1.7
Transferencias Corrientes	0.8	0.4	0.3	0.4	0.0	0.0	0.0	0.0
Otros	1.0	1.0	0.9	1.3	0.3	0.4	0.4	0.5
Ingresos de capital	0.1	0.0	0.0	0.0	0.4	0.3	0.4	0.2
Donaciones	1.1	1.5	1.6	2.1	1.1	1.5	1.6	2.1

Fuente: Icefi, basado en datos de SEFIN y BCH

2.1.3 Estructura y nivel de los ingresos tributarios 2008

La estructura impositiva de Honduras descansaba fundamentalmente en el impuesto sobre ventas (ISV), el impuesto sobre la renta (ISR), el aporte social y vial² y los derechos arancelarios a las importaciones (DAI). Como puede observarse en el Cuadro 2, la suma de los cuatro impuestos generaba el equivalente al 80% de los ingresos del gobierno central y cubrían prácticamente todos los ingresos tributarios, ya que ascendieron al 87% de la recaudación total.

El ISR genera la mayor proporción de los impuestos directos, en comparación con el impuesto sobre la propiedad y el aporte solidario temporal³. Es importante tomar en cuenta que su participación se incrementó, ya que la recaudación de este impuesto aumentó del 3.5 al 4.5% del PIB. El ISR está compuesto por dos regímenes: personas jurídicas y personas naturales, ambas están gravadas bajo el principio jurisdiccional de renta mundial.

Cuadro 2 Honduras: Estructura de los ingresos del Gobierno Central (2005-2008)

Descripción	2005	2006	2007	2008	2005	2006	2007	2008
	(% con relación al ingreso total)				(% con relación al PIB)			
Ingresos totales (sin donaciones)	100.0	100.0	100.0	100.0	16.5	16.7	17.5	17.8
Ingresos corrientes	99.5	99.9	100.0	100.0	16.4	16.7	17.5	17.8
Tributarios	88.3	91.8	93.6	90.6	14.5	15.3	16.4	16.1
ISR	21.3	24.6	26.4	25.3	3.5	4.1	4.6	4.5
Aporte Solidario	2.0	2.3	2.5	2.8	0.3	0.4	0.4	0.5
Temporal								
ISV	31.6	33.8	34.6	35.2	5.2	5.6	6.1	6.3
Aporte Social y Vial	16.3	14.9	13.6	11.9	2.7	2.5	2.4	2.1
Importaciones	7.2	6.9	7.0	6.4	1.2	1.1	1.2	1.1
Otros	10.0	9.3	9.3	8.9	1.6	1.5	1.6	1.6
No tributarios	11.2	8.1	6.4	9.4	1.8	1.4	1.1	1.7
Transferencia Sector	4.9	2.3	1.5	2.1	0.8	0.4	0.3	0.4
Público								
Canon por Concesiones	2.4	3.0	2.3	3.7	0.4	0.5	0.4	0.7
Otros	3.9	2.7	2.6	3.6	0.6	0.5	0.5	0.6
Ingreso de capital	0.5	0.1	-	-	0.1	0.0	-	-
Donaciones	7.0	8.9	9.1	11.8	1.1	1.5	1.6	2.1
Ingresos y donaciones	106.6	108.9	109.1	111.8	17.5	18.2	19.1	19.9

Fuente: Icefi, basado en datos de SEFIN y BCH

Al año 2008, la renta de las personas jurídicas estaba sujeta a una tasa impositiva del 25%. Además, cuando el ingreso imponible superase la suma de un millón de Lempiras, se aplica una sobretasa del 5%, denominada *Aporte Solidario*.

El ISR de las personas naturales grava las rentas del trabajo obtenidas en relación de dependencia (sueldos y salarios) y las obtenidas por quienes realizan actividades económicas en forma independiente, incluyendo las obtenidas por servicios profesionales. Por su parte, los ingresos de capital estaban gravados de la siguiente forma: la distribución de dividendos

² Como se conoce al Aporte para la Atención a Programas Sociales y Conservaciones del Patrimonio Vial, contenido en el Decreto N° 41-2004 y sus modificaciones, que se aplica a los carburantes derivados del petróleo

³ La Aportación Solidaria temporal es un impuesto que grava el exceso de renta neta gravable superior a un millón de lempiras (aproximadamente USD 52,500). La tasa de este impuesto es del 10% para los periodos fiscales 2010 y 2011, el 2012 con 6%, 2013 5%, 2014 4% y 2015 0%.

estaba exenta; los alquileres se suman al resto de las rentas gravadas, por lo que tributan de acuerdo a la escala progresiva del ISR; y los intereses y las ganancias de capital se gravan independientemente del resto de las rentas.

En el caso de las personas naturales, la unidad tributaria es la persona individual sobre cuyo ingreso imponible se aplica un esquema de tasas progresivas, como se aprecia en el Cuadro 3. La renta gravable resulta de aplicar al ingreso bruto ciertas deducciones como: L 40,000 por gastos educativos y de salud; gastos incurridos en el ejercicio de la profesión; gastos de mantenimiento de fincas y producción agrícola; y las donaciones, hasta por un monto del 10% de la renta neta gravable. Además, es importante considerar que cierto tipo de ingresos, al estar exentos, no forman parte de la renta gravable, como el 13º y 14º sueldo (hasta un monto de 10 salarios mínimos); la bonificación por vacaciones ordinarias; las jubilaciones y pensiones; así como los ingresos percibidos por los docentes.

Cuadro 3 Honduras: Tasas progresivas del ISR personas naturales

Desde	Hasta	Tasa marginal
0	110,000	Exento
110,001	200,000	15%
200,001	500,000	20%
500,001	En adelante	25%

Fuente: elaboración propia basada en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente al 2008

De los gravámenes indirectos, el ISV constituye el de mayor recaudación. Al año 2008, la tasa general era del 12% y una tasa mayor del 15% aplicada a la cerveza, aguardiente, licor compuesto y otras bebidas alcohólicas así como del tabaco y sus derivados. No obstante, la base del ISV estaba erosionada debido a numerosas exoneraciones y al tratamiento de tasa cero otorgado a quienes vendían bienes exentos por la compra de insumos o importaciones⁴. Durante los años 2005 al 2008, la recaudación ISV subió del 5.2 al 6.3% del PIB.

En su orden de importancia para los impuestos indirectos, el segundo es el *aporte social y vial* (impuesto a los combustibles), que consiste en la aplicación de una tarifa fija por cada galón consumido de combustible, con tasas fijas que están expresadas en dólares. Vale mencionar que en el pasado los combustibles estaban gravados con los impuestos a la importación, al consumo y por el llamado ‘diferencial de precio’. Estos impuestos paulatinamente se fueron concentrando en impuesto de *aporte social y vial* desde el año 2005, ya que los impuestos aplicados al *diferencial de precio*, consumo e importaciones fueron durante los años 1998, 2003 y 2004, respectivamente. El *aporte social y vial* mostró tendencia decreciente durante el período 2005-2008, la cual se vio agravada con la fuerte baja mostrada en el año 2008, a lo cual influyó al alza en el precio de los derivados del petróleo, lo cual redujo su nivel de consumo⁵, según datos del Instituto Nacional de Estadística.

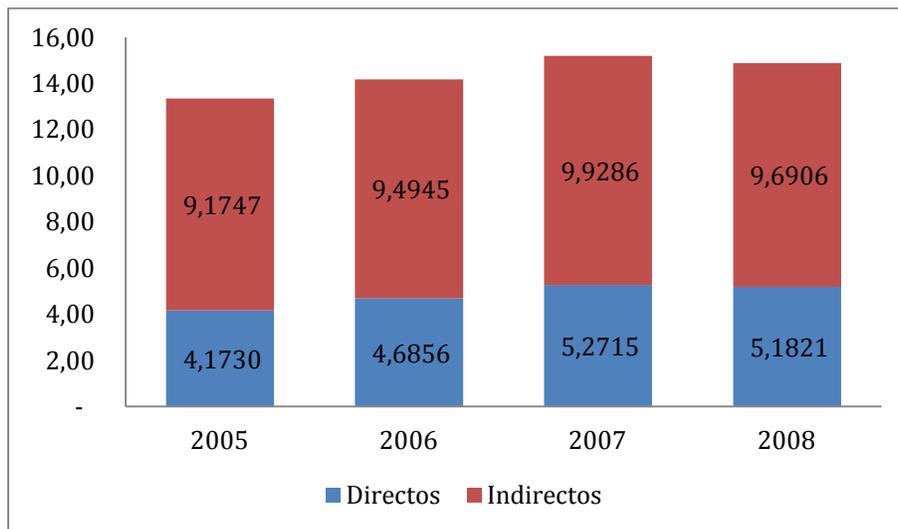
⁴ Por lo tanto, eran acreedores de devoluciones de crédito fiscal.

⁵ Debido a que la base del impuesto la constituyen los galones comprados de combustible, el efecto de los mayores precios no se traduce en mayor recaudación. Por el contrario, al reducir la cantidad demandada se reduce el monto recaudado.

Los aranceles a la importación, que han mostrado una tendencia hacia la baja debido a la suscripción de tratados comerciales y reducción de las tasas arancelarias, mostraron una baja importante en el año 2008, cuando las importaciones mostraron una desaceleración.

En general, la estructura tributaria se mantuvo sin mayores cambios durante en el período 2005-2008. Se observó, no obstante, que los impuestos más importantes consolidaron su recaudación como el ISR y el ISV, mientras que el *aporte social y vial* se vio afectado negativamente por los elevados precios del petróleo. Un pequeño cambio fue el aumento del 31 al 35% de la participación de los impuestos directos. Esto se debe a que los impuestos directos fueron ganando terreno y a que los impuestos indirectos se estancaron. A partir del año 2008, se observó una merma en las importaciones debilitó la recaudación del ISV, del aporte social y vial, así como de los aranceles.

**Gráfica 1. Evolución de los impuestos directos e indirectos
Como porcentaje del PIB (2005-2008)**



Fuente: Icefi, basado en datos de SEFIN y BCH

2.1.3.1 Incentivos fiscales

En Honduras las autoridades de responsables de la administración, control y seguimiento de las exoneraciones otorgadas no tienen pleno conocimiento de todos los acuerdos presidenciales y decretos legislativos emitidos y que conceden a personas naturales y jurídicas la exoneración en el pago de tributos. De acuerdo a un sondeo preliminar, se estima que existen 69 de estos acuerdos y decretos vigentes a la fecha; es pertinente mencionar que, por lo general, la exoneración es genérica y la vigencia del beneficio otorgado es por tiempo indefinido.

Entre las razones esgrimidas para no ejercer un control sobre el sistema de exoneraciones figuran la escasez de recursos tecnológicos, la alta rotación del personal, la actuación deliberada de algunos beneficiarios de proporcionar información verdadera y completa.

Los beneficiados con las exoneraciones se pueden dividir en cuatro grupos. El primero está conformado por la inversión extranjera directa. Seguidamente está el grupo de aquellas actividades vinculadas a la exportación, incluyendo la producción. El tercer grupo está constituido por personas naturales y jurídicas no relacionadas con la producción, sino que su fin es filantrópico, no lucrativo como ONG, iglesias, centros educativos, instituciones de beneficencia, deportivas y promotoras de turismo. Los representantes de organismos internacionales, embajadas y las agencias internacionales de cooperación forman el cuarto grupo. Hasta ahora, se desconoce el número de personas naturales y jurídicas de cada grupo.

La Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) no cuenta con una dependencia que le dé seguimiento a las exoneraciones. Además, no tiene los suficientes medios para efectuar auditorías a las personas beneficiarias, y a esto se agrega que las personas por estar exoneradas no son sujetas de auditorías ni a presentar declaración del impuesto sobre la renta. Por tanto, no se evalúa el uso de las exenciones y franquicias concedidas y si se cumplen los objetivos de política económica por los que se otorgaron. Por ejemplo, no se conoce qué parte de los insumos exonerados son utilizados en la fabricación de bienes de exportación y qué parte se queda en el territorio nacional para abastecer el mercado local ni cuánto es el empleo generado.

Al revisar la legislación, los impuestos más exonerados son el impuesto sobre ventas, al activo neto, sobre la renta y el aporte vial (combustible usado por las empresas generadoras de energía térmica). Tal como se ha dicho antes, la industria maquiladora está abandonando el régimen de Zonas Industriales de Procesamiento (ZIP) y se está concentrando en el régimen llamado de Zonas Libres (ZOLI), por los mayores beneficios exonerados.

Otro hecho meritorio de señalar es lo que ocurre en las Zonas Libres Turísticas (ZOLT), en donde se aglutinan las empresas dedicadas a las actividades turísticas (hoteles, rentadoras de vehículos, comidas rápidas, centros de diversión, restaurantes y cafeterías, entre otros). Al igual que en la industria maquiladora, no se tiene conocimiento exacto de las personas protegidas por este régimen y del uso efectivo de la exoneración concedida. El problema en las ZOLT es mayor puesto que en sus solicitudes de exención no es indispensable la presentación del Registro Tributario Nacional, lo que impide que la DEI le dé seguimiento a estas empresas.

Las empresas de comida rápida tienen la particularidad de que la mayor parte de los insumos utilizados en sus productos y servicios es importada. Solamente la carne y el pan son comprados en el mercado nacional y gozan también de la exoneración del impuesto sobre ventas.

En definitiva, ante la situación planteada, es urgente y necesario revisar integralmente la política de exoneraciones, pues el sacrificio fiscal es significativo. Adicionalmente, las exoneraciones complican la administración tributaria y crean espacios para el arbitraje.

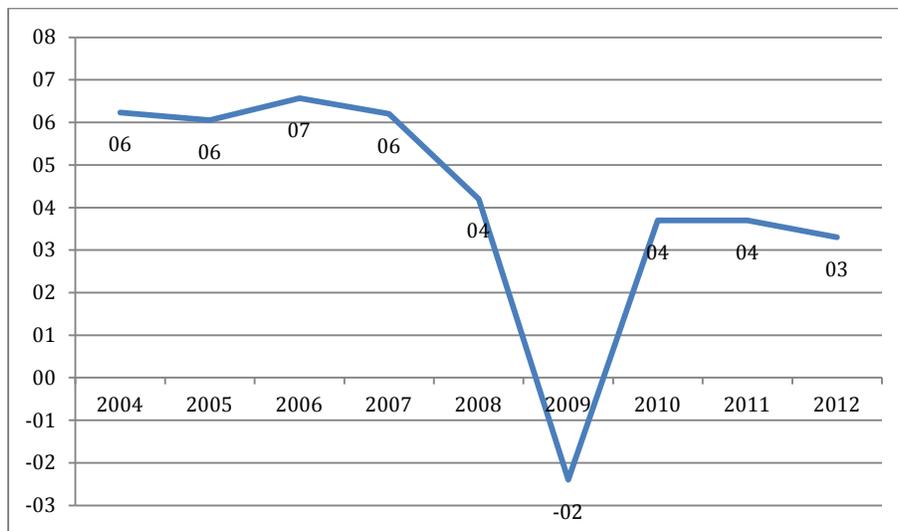
3 Reformas fiscales durante el período 2009-2012

La economía y las finanzas públicas de Honduras sufrieron un descalabro en el 2009, debido a los efectos de la crisis internacional lo cual se combinó con una crisis política que tuvo su máxima expresión en el golpe de Estado que derrocó al Presidente Manuel Zelaya Rosales. La gestión de la política fiscal durante el gobierno de Zelaya, en un escenario de gasto creciente y sin la realización de una reforma fiscal, ha provocado que haya sido necesario realizar posteriormente una serie de reformas a la legislación tributaria y medidas de contención del gasto público que han venido a alterar el escenario fiscal en Honduras. A continuación se presenta el entorno económico y político luego del año 2009, las reformas tributarias realizadas durante ese período y, al final, se presenta una síntesis de los principales rasgos de las reformas realizadas.

3.1 Crisis económica y política

El debilitamiento de la actividad económica se agravó en el año 2009. Mientras que la economía hondureña había mostrado tasas de crecimiento económico superiores al 6% durante los años del 2004 al 2007, la producción se contrajo en 2.4% en el año 2009. En los años siguientes se ha observado una recuperación, pero sin el vigor que caracterizó al aparato productivo hondureño a mediados de la década anterior.

Gráfica 2. Honduras: tasas de crecimiento económico real (2004-2012)



Fuente: Banco Central de Honduras

Esta situación económica adversa, donde cayeron fuertemente las exportaciones, remesas e IED, se vio intensificada por el golpe de Estado que sufrió el Gobierno del Presidente Manuel Zelaya, el 28 de junio de 2009. Esto afectó negativamente los desembolsos de la cooperación internacional, que tienen una participación significativa en el presupuesto del país. Además, el clima de frágil gobernabilidad fue un disuasivo para la inversión, a la par de una escalada en

los indicadores de violencia que se intensificaron en el período. Según información recopilada por CABI (2012) basada en datos oficiales, el promedio de asesinatos por cada 100,000 habitantes aumentó a 67 en 2009, mientras que en el año 2007 este valor estaba en 43 asesinatos por cada cien mil habitantes⁶.

La baja en el crecimiento económico influyó en el empeoramiento de los ingresos fiscales. El ISR se contrajo hasta el año 2010, dado que se cobra de las utilidades obtenidas durante el año 2009, cuando se produjo una contracción económica. A su vez, el ISV se redujo de forma importante, ya que en el año 2009 recaudaba tan solo 5.4% del PIB, contra 6.3% del año 2008. En los años 2010 y 2011, la recaudación de este impuesto se recupera gracias a las reformas introducidas en el 2010, en especial porque se eliminó el tratamiento de tasa cero para los bienes y servicios exentos del impuesto sobre ventas. Finalmente, la tendencia hacia la baja de los aranceles al comercio exterior se acentuó en 2009 con la caída de las importaciones. No obstante, el debilitamiento de este impuesto ya se observaba en años previos, debido al proceso de desgravación arancelaria unilateral y por los tratados de libre comercio suscritos por Honduras. Este impuesto, tiende a decrecer como resultado de los tratados de libre comercio suscritos por Honduras, a los cuales debe agregarse el suscrito con la Unión Europea.

3.2 Una herencia de gasto excesivo

En el período 2007-2008 la administración Manuel Zelaya incrementó el gasto público en un contexto de *boyancia* fiscal, en la cual se incrementaron los ingresos fiscales. Lo anterior desmotivó al gobierno el impulso de una reforma fiscal. Sin embargo, la situación fiscal se complicó en 2009, derivado de la crisis económica y política. A pesar de ello, se mantuvo la política de destinar mayores recursos al gasto en áreas sociales prioritarias (educación, salud y seguridad), a través de programas y proyectos ejecutados en el marco de la Estrategia de Reducción de la Pobreza (ERP) y, la asignación de recursos a la construcción y mantenimiento de la infraestructura económica y social.

Cuadro 4. Programas sociales ampliados o implementados en el período 2007-2011

Programa
Matrícula gratis
Merienda escolar
Fondo de reforestación de Honduras
Subsidio al transporte urbano de pasajeros
Subsidio al consumo de energía eléctrica
Subsidio al precio de los combustibles
Subsidio al transporte y a la energía denominado "Bonochenta"
Programa de Ajuste Social y Calidad Educativa (PASCE)

Fuente: Salgado y Noé (2013)

⁶ En otros países centroamericanos como El Salvador, también se observó un repunte en la violencia homicida igual al de Honduras. Sin embargo, en el primer país mencionado la violencia homicida se ha mantenido en 70 asesinatos por cada cien mil habitantes, mientras que el mismo valor siguió creciendo en Honduras de 67 a 86.

En materia de contención de gasto, la medida más importante adoptada por el gobierno para racionalizar el gasto público fue la eliminación gradual del subsidio a los combustibles, como efecto de la disminución acelerada en el precio internacional del petróleo, solo manteniendo el subsidio al gas LPG. Otros factores de incremento del gasto público fueron los salarios y las transferencias a las municipalidades. El rubro de salarios se vio incrementado por los compromisos relacionados con los Estatutos y acuerdos establecidos con los distintos gremios del sector público (educación y salud, principalmente). Por su parte, el rubro de las transferencias se vio impulsado por el incremento de las transferencias a las municipalidades, comenzando en el 2010 con el 7% de los ingresos tributarios netos hasta culminar con el 11% en el 2014.

Los componentes de gasto que se incrementaron a partir del año 2009 comprenden los programas creados con los fondos transitorios provenientes del alivio de deuda e incluidos en la Estrategia de Reducción de la Pobreza, así como la creación de plazas en el área de educación, el aumento salarial a maestros, a empleados de la salud y a policías. También el incremento en las transferencias sociales como la matrícula gratis, la merienda escolar, el bono tecnológico, los subsidios a la energía eléctrica y transporte urbano y de taxis. Asimismo, el incremento del servicio de la deuda interna (intereses, comisiones y amortización).

Lo anterior se vio reflejado en los componentes del gasto público que más se incrementaron en el período 2007-2012: los sueldos y salarios⁷ y las transferencias corrientes. En segundo plano, crecieron los intereses de la deuda (de 0.6 a 1.4% del PIB desde 2008 a 2012) y las transferencias de capital⁸ (3.0% del PIB) para el 2012⁹.

Para afrontar los compromisos presupuestarios, ante la baja recaudación, el gobierno recurrió al endeudamiento interno y a la contratación de un préstamo con el Banco Central de Honduras (BCH)¹⁰. La deuda interna casi se duplica al pasar del 4.7% al 8.5% del PIB del 2008 al 2009. Con esto se cubre gastos sin fuente de financiamiento, lo cual fue complementado con un préstamo por L 3,768.0 millones del BCH al gobierno central (1.4% del PIB).

Es interesante señalar que durante el período 2006-2009 se ejecutaron gastos sin fuente de financiamiento que estaban pendientes de pago al cierre de 2009. Esta deuda flotante totalizó un monto de L 12,887.3 millones (4.7% del PIB), como puede verse en el Cuadro 5.

⁷ Sin embargo, los sueldos y salarios disminuyen de 11% del PIB en 2010 a 9.7% durante los años 2011-2012 fundamentalmente a la aprobación de las medidas contempladas en el Decreto Legislativo 224-2010.

⁸ Las transferencias monetarias condicionadas en efectivo, que debieran ser clasificadas como corrientes y no como de capital, abarcan programas como el Bono 10 mil.

⁹ El aumento en el último rubro se debe gran parte por la reforma a la Ley de Municipalidades, que establece que a partir de 2010 se transferirá a los gobiernos locales el 7% de los ingresos tributarios netos. Este porcentaje irá aumentando anualmente en 1%, hasta llegar al 11%, en 2014 (Noé y Salgado, 2013).

¹⁰ Es decir, 12,351.7 millones de lempiras en el año 2008 a 22,844.0 millones en el 2009.

Cuadro 5. Pagos pendientes del período 2006-2009, cancelados en 2009

	Millones de Lempiras	% del PIB
Aportaciones patronales a institutos de previsión social	3,876.8	1.8
Proveedores de bienes y servicios	2,384.9	1.1
Transferencias municipales	1,702.2	0.8
Pago a contratistas de obras	1,278.0	0.6
Demandas judiciales	972.8	0.4
Otros	2,035.8	0.7
Total	12,887.3	4.7

Fuente: Salgado y Noé (2013)

La administración de Porfirio Lobo, que asumió la Administración Gubernamental en 2010, afrontó la falta de recursos mediante medidas como un préstamo del BCH¹¹, reforma tributaria y racionalización del gasto público. En marzo 2010, se aprobó la *Ley de Fortalecimiento de Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público* que contenía una reforma tributaria¹² y medidas de contención de gasto.

Además, la aprobación del Decreto 224-2010 permitió contener de los salarios de la administración central, al eliminarse la indexación de los salarios de los maestros y de los servidores públicos¹³. Sin embargo, el gobierno asumió un nuevo compromiso de trasladar anualmente a la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) hasta el 2.5% de la recaudación tributaria del ejercicio fiscal anterior. A lo largo del año, se introdujeron medidas adicionales en materia de gasto público como la *Ley de Emergencia Fiscal y Financiera*; el *Programa Presidencial de Salud, Educación y Nutrición Bono 10,000* como programa insigne durante el período 2010-2014; y una reducción del Presupuesto General de Ingresos y Gastos de la República, llevada cabo en septiembre de 2010.

En el 2011 se introdujo la *Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público*, la cual tiene como propósito establecer mecanismos para asegurar la eficiencia de los ingresos mediante el control y restricción de exoneraciones y medidas anti evasión; así como el control del gasto público. También fueron aprobadas otras medidas en el lado de los ingresos fiscales como la Ley de Regulación de Precios de Transferencia (Decreto 232-2011), Ley de Seguridad Poblacional (Decreto 105-2011) y Amnistía Tributaria (Decreto 260-2011).

Posteriormente, en el año 2012, fueron aprobadas nuevas medidas en la parte de los ingresos: Ley de Medida Anti Evasión en el Impuesto de la Renta (Decreto 960-2012); Ley de Racionalización de Exoneración de Combustibles para la Generación de Energía Eléctrica (Decreto 181-2012); Reforma al artículo 5 de la Ley del ISR; creación de Comisión Presidencial para Administración de la DEI (Decreto Ejecutivo PCM-039-2012).

En fin, durante el período 2007-2012, los cambios fiscales por el lado del gasto complicaron el manejo presupuestario, lo cual, unido a las demandas internas como la atención a la creciente

¹¹ El préstamo del BCH, en febrero 2010, estuvo destinado para atender variaciones estacionales en los ingresos, por L 3906.6 millones (1.3% del PIB). En abril de 2010 este préstamo se trasladó a deuda de largo plazo mediante emisión de bonos.

¹² Véase más adelante.

¹³ Estas indexaciones están reguladas por leyes especiales o estatutos profesionales del incremento al salario mínimo; además, los ajustes salariales en 2010 se otorgaron de acuerdo con la inflación estimada por el BCH.

inseguridad, explicaría el porqué de la intensa actividad que ha tenido en la realización de reformas a la legislación tributaria.

3.3 Reformas tributarias (2009-2012)

Con excepción del período 2007-2009, la historia reciente de la aprobación de reformas tributarias en Honduras presenta un comportamiento cíclico. Cada gobierno en sus dos primeros años introdujo reformas tributarias bajo el argumento de reducir la brecha fiscal heredada del gobierno anterior (Salgado y Noé, 2012). En el caso de Honduras, el cambio de gobierno se tradujo en la realización de reformas constantes a las leyes tributarias, que no se limitaron a los primeros dos años de la administración gubernamental. A continuación se presentan las modificaciones fiscales realizadas en los años 2007-2009, 2010, 2011, 2012 y un resumen de las medidas llevadas a cabo en el período 2009-2012.

3.3.1 Período 2007-2009

El aumento del gasto público en Honduras sin introducir reforma tributaria alguna estuvo explicado por dos razones: la economía creció entre 2006 y 2008 a una tasa anual promedio del 5.6% y la significativa disponibilidad de recursos provenientes del alivio de deuda. En lapso de 2007-2009 se utilizó un promedio anual equivalente al 1.3% del PIB. Dichos recursos se destinaron a aumentos salariales de maestros, policías y empleados del área de la salud.

La única modificación a la legislación tributaria durante los años del 2007 al 2009, se llevó a cabo el año 2008, al incluirse un monto deducible de L.40,000 por concepto de gastos médicos y de salud, la renta exenta del ISR de las personas naturales aumentó de L.90,000 a L.150,000. Este cambio redujo la base tributaria del ISR¹⁴.

3.3.2 Reformas realizadas en el año 2010

En el año 2010 toma posesión el Presidente Lobo, en medio de unas elecciones que pretendían olvidar el episodio del golpe de Estado y recuperar la gobernabilidad. El gobierno parte de una situación apremiante en términos fiscales, ya que el déficit fiscal se incrementó al 6.2% del PIB. 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, dado que parte de la élite económica vio con buenos ojos el golpe de Estado, al eliminarse la amenaza que representaba para ellos el gobierno de Manuel Zelaya. Además, el Partido Nacional pudo capitalizar la crisis política y logró acumular una mayoría parlamentaria. Todo ello facilitó la aprobación de las reformas que desde el año 2010 impulsó el gobierno hondureño.

¹⁴ La reforma del Artículo 13 y 22 de la Ley del ISR, aprobada por el Decreto No.140-2008 del 31 de octubre de 2008 y publicada en el Diario Oficial "La Gaceta" el 06 de diciembre de 2008.

De acuerdo con Icefi (2010), uno de los objetivos de los sectores políticos y empresariales que apoyaron el golpe de Estado fue consolidar en el más corto tiempo posible al nuevo gobierno para demostrar que la crisis política era parte del pasado y que se había retornado a la normalidad. Por ello, 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.

3.3.2.1 Ley de fortalecimiento de los ingresos, equidad social y racionalización del gasto público.

En el año 2010 se emite la *Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público*. Con esta ley se modifican el ISR, ISV, otros impuestos específicos y se establecen medidas administrativas y no administrativas. Las principales reformas tributarias contenidas en tal decreto son:

3.3.2.1.1 Impuesto sobre la Renta

Las modificaciones realizadas al ISR incluyeron: En primer lugar, el aumento de la tasa de la *aportación solidaria temporal*, del 5 al 10%, con una posterior desgravación anual hasta llegar a cancelarse en 2015. En segundo lugar, se gravan los dividendos a nivel de personas naturales, con una tasa del 10%. Tercero, las rentas de capital (fuente hondureña) se gravan con tarifa del 10%.

Además se implementan tres medidas adicionales: primero, se establece para un impuesto anual específico y definitivo para las personas naturales del 10% sobre el precio del arriendo o alquiler mensual de viviendas y edificios de apartamentos con un monto superior a 15,000 lempiras de renta mensual. Segundo, se crea una contribución anual especial del 10% sobre los excedentes de operación obtenidos por instituciones educativas. En tercer lugar, se autoriza la revaluación de activos mediante un pago único y definitivo del 6% para los contribuyentes que realicen actividades mercantiles.

3.3.2.1.2 Impuesto sobre ventas (ISV)

Las modificaciones del ISV comprendieron ampliación en la base del impuesto. La medida más importante fue la eliminación del tratamiento de tasa cero para operaciones domésticas. Esta norma beneficiaba a los insumos utilizados por importadores y productores de bienes y servicios exonerados del ISV, lo cual les daba derecho a crédito fiscal por el impuesto pagado en las compras de insumos. Otra medida de ampliación de cobertura fue la inclusión del servicio post pago de telefonía fija y móvil, bebidas, cigarrillos, servicios de telecomunicaciones (incluye Internet), televisión por cable. Además, también se incluyen en

la base del ISV todos los abonados residenciales que tengan un consumo de energía eléctrica mensual mayor de 750 Kw/Hora mensual.

3.3.2.1.3 Otros impuestos:

Se establece un impuesto anual específico aplicable a las máquinas tragamonedas u otro tipo de máquinas electrónicas para juegos de azar. La medida establece un pago 25,000 lempiras, a pagarse por el propietario arrendatario, administrador u operador en cuotas proporcionales, sobre la posesión, tenencia o uso de cada de las máquinas mencionadas. Además, se incrementa el Impuesto a la producción y consumo de cigarrillos, con el cambio en la tarifa específica por millar (incluye importaciones), indexado conforme al índice de precios al consumidor.

Otros impuestos modificados fueron los siguientes:

- Se definen tarifas específicas por litro para el Impuesto específico a las bebidas (alcohólicas, cerveza, gaseosas, agua, etc.);
- Telefonía internacional: tarifa específica por minuto de tráfico real, sobre llamadas internacionales entrantes;
- Grava con Impuesto Selectivo al Consumo la importación de vehículos desde un 10% hasta un 60%, de igual forma se grava la importación de vehículos usados con una sobretasa, denominada *ecotasa*, que oscila entre los Lps 5,000 a los Lps 10,000.
- Impuesto a las loterías electrónicas y rifas: retención sobre el valor de los boletos.
- El impuesto al activo neto es restituido en toda su extensión.

3.3.2.1.4 Amnistía tributaria

Se aprueba la condonación de multas, recargos e intereses a contribuyentes morosos al 31 de marzo de 2010. Además, se concede amnistía a aquellas personas naturales o jurídicas cuyos ingresos hayan sido menores o iguales a 20 millones de Lempiras (aprox US\$1 millón), que no hayan sido sujetos a fiscalización entre 2005 y 2008.

3.3.2.1.5 Otras medidas administrativas

Se creó el Registro de Exoneraciones y Regímenes Especiales a cargo de la DEI. Además, se limitó la venta de productos en tiendas libres, a los pasajeros que salen del país, previa comprobación de la calidad de pasajero acreditado con pasaporte u otro documento de viaje autorizado y pasaje respectivo. Otras medidas incluyeron mejores controles para los agentes de retención y la eliminación de las tiendas libres en aduana terrestre.

Cuadro 6. Resumen de las principales medidas aprobadas en el año 2010

Impuesto	Medidas
ISR	<ul style="list-style-type: none"> • Aumento de la tasa de la aportación solidaria temporal, del 5 al 10%, con una posterior desgravación anual hasta llegar a cancelarse en 2015. • Se gravan los dividendos a nivel de personas naturales, con una tasa del 10%. • Las rentas de capital (fuente hondureña) se gravan con tarifa del 10%.
ISV	<ul style="list-style-type: none"> • Eliminación del tratamiento de tasa cero • Ampliar la base al incluir servicio post pago de telefonía fija y móvil, bebidas, cigarrillos, servicios de telecomunicaciones (incluye Internet), televisión por cable y energía eléctrica.
Otros impuestos	<ul style="list-style-type: none"> • Tarifas específicas por litro para el Impuesto específico a las bebidas • Impuesto sobre telefonía internacional • Impuesto Selectivo al Consumo la importación de vehículos • Impuesto a las loterías electrónicas y rifas • Restitución del impuesto al activo neto
Medidas administrativas	<ul style="list-style-type: none"> • Registro de exoneraciones y regímenes especiales • Limitación de la venta de productos de tiendas libres

Fuente: elaboración propia

3.3.3 Reformas realizadas en el año 2011

En el año 2011 se emitieron cuatro leyes que están referidas a reformas tributarias:

3.3.3.1 La tasa del 1% (Decretos 42-2011 y 108-2011)

El objetivo de la reforma (Decreto 42-2011) es que las personas naturales o jurídicas paguen el 1% sobre los ingresos brutos del período impositivo, cuando la aplicación de las tarifas de los incisos a) y b) del Artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre la Renta resultare menor al 1%. Asimismo, ese 1% lo pagarán las personas naturales o jurídicas que reporten pérdidas al final del ejercicio fiscal. Es importante mencionar que los contribuyentes que operen con precios regulados, la tasa se reducirá al 0.5%.

Debido a que mediante el Decreto 108-2011, que interpreta al 42-2011, la aplicación de la tasa del 1% debe aplicarse a partir del período fiscal 2011 inclusive. Esta reforma fue impugnada por el Consejo Hondureño de la Empresa Privada (COHEP), aduciendo que no podía aplicarse de forma retroactiva. La Corte Suprema de Justicia aceptó la demanda del COHEP y declaró la ley contenida en este Decreto como inconstitucional debido a que la ley no tiene efecto retroactivo, excepto en el caso que favorezca al condenado por asuntos penales.

3.3.3.2 Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público (Decreto 113-2011)

La Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público¹⁵ pretende establecer mecanismos para asegurar la eficiencia en los ingresos mediante el control y restricción de exoneraciones y medidas anti evasión, así como el control del gasto público para captar recursos que se destinen a atender programas sociales en el marco del Plan de Visión de País. Esta ley se está aplicando parcialmente porque que varios de sus artículos fueron impugnados¹⁶ ante la Corte Suprema de Justicia por el COHEP.

Las medidas que modifican el ISR comprenden: la definición de la condición de deducibilidad, es decir, que los pagos pueden ser aceptados como deducibles si se demuestra la prestación efectiva de los servicios recibidos; anticipo del ISR del 1%, en las operaciones de importación definitiva, mientras que será del 5% cuando el contribuyente se omiso o moroso ante la DEI; y se gravan las ganancias de capital a una tasa del 10%, por lo cual no estarán sujetas a la tarifa progresiva del ISR.

En el caso del ISV se establecen la devolución por compras con tarjetas de débito o crédito, equivalente al 8% del impuesto pagado; la complementación de las disposiciones sobre la retención, que precisan la forma en la cual los operadores de tarjetas de crédito y débito deben operar, reportar y llevar registros sobre las retenciones realizadas; y que el crédito fiscal generado con el ISV no será sujeto a devolución ni a compensación con otro impuesto.

Para el sistema aduanero, se presenta un proyecto de inversión para prestar servicios logística en la zona primaria aduanera, mediante la modalidad de Asociación Pública Privada; y un esquema de control de inventarios de combustibles por parte de los importadores y comercializadores de combustibles.

Otras medidas comprendidas en el Decreto 113-2011 son:

- La racionalización de las exoneraciones y franquicias fiscales. Esta medida contempla disposiciones relacionadas con las franquicias, límites para las ventas en el mercado interno de las empresas acogidas a beneficios de regímenes especiales, se modifican los plazos de la Ley de Incentivos al turismo (de 10 a 7 años, con la excepción de la industria hotelera, los cuales se aumentan a 12 años);
- Medidas Administrativas: recuperación de adeudos, sanciones administrativas, exigencia de solvencia fiscal para contrataciones con el sector público, entre otras.
- Autorización para que los contribuyentes regularicen sus pagos de la tasa única de matrícula de vehículos, incluyendo aquellos provenientes de países centroamericanos.

¹⁵ Los mecanismos para asegurar la eficiencia en los gastos comprenden: la publicación y creación de un fideicomiso con la deuda morosa exigible que se encuentre a favor del Estado; y la reducción de las pérdidas mediante un programa de recuperación de deudas morosas a favor del Estado. Además, la reducción del gasto corriente en un monto no menor al 25% en los presupuestos ministeriales en los siguientes dos ejercicios fiscales.

¹⁶ Los artículos impugnados corresponden al crédito fiscal (artículo 5), publicación de morosos ante la DEI (artículo 6), anticipo de renta (artículo 13) y medidas administrativas (artículo 20). También se impugnaron los artículo 9 y 10.

3.3.3.3 Ley de Regulación de Precios de Transferencia

La Ley de Regulación de Precios de Transferencia tiene el propósito de regular las operaciones comerciales y financieras que se realizan entre partes relacionadas o vinculadas de una empresa o conglomerado. Estas operaciones serán valoradas de acuerdo con el principio de libre o plena competencia, permitiendo la correcta determinación de los ingresos tributarios. La ley, que entrará en vigencia en el año 2014, define los métodos a utilizar, procedimientos para intercambiar información y las sanciones correspondientes en caso de infracciones.

3.3.3.4 Ley de Seguridad Poblacional (Decreto 105-2011)

La *Ley de Seguridad Poblacional* publicada en el Diario Oficial “La Gaceta” el 8 de julio de 2011, con Fe de Errata de 9 de septiembre de 2011 y reformada mediante Decreto 166-2011 del 14 de septiembre 2011, crea mecanismos de fortalecimiento a las finanzas del Estado mediante la creación de las contribuciones especiales provenientes del sistema financiero, telefonía móvil, sector minero, sector de comidas y bebidas, de casinos y traganíqueles, así como las transacciones financieras utilizadas en el sector de las cooperativas.

En el caso de las contribuciones del sistema financiero, se gravan todos los retiros en moneda nacional y extranjera en cuentas de cheques, cuando su saldo promedio sea mayor a L120,000 (aproximadamente 6,000 USD). Las transacciones gravadas son: Débitos o retiros de depósitos a la vista, en cuentas de cheques, cuentas de ahorros realizados por personas naturales o jurídicas; las operaciones de préstamo otorgadas por las Instituciones Financieras con fondos propios; emisión de cheques de caja, cheques certificados, cheques de viajero u otros instrumentos financieros similares existentes o por crearse; pagos o transferencias a favor de terceros por cuenta de mandantes o comitentes con cargo al dinero cobrado o recaudado en su nombre; transferencias o envíos de dinero en efectivo, hacia el exterior o interior del país, efectuadas a través de una Institución Financiera; y la renovación de la membresía anual del titular de tarjetas de crédito, excepto la renovación de las tarjetas de crédito adicionales (Sefin, 2012).

Las contribuciones varían según el monto y el tipo de transacción. La tasa es de 0.2% en el caso de los débitos de depósitos a la vista, en cuentas de cheques; débitos en cuenta de ahorros, las operaciones de préstamos; pagos o transferencias a favor de terceros por cuenta de mandantes o comitentes con cargo al dinero cobrado, transferencias o envíos de dinero en efectivo hacia el exterior o interior del país. Se reduce al 0.15% cuando se trata de cheques de caja, cheques certificados, cheques de viajero, entre otros. Existe una tabla creciente respecto a los montos anuales de renovación de tarjeta de crédito, que van desde 1.2% para las líneas de crédito de L.40,000 (USD 2000) hasta 0.1% para aquellas de L.1,000,000 (USD 50,000). En el siguiente cuadro se resumen las contribuciones para el resto de sectores.

Cuadro 7. Tasas del impuesto de seguridad poblacional según sector económico

Sector	Contribución (%)	Base
Telefonía móvil	1	Ingresos brutos mensuales de las llamadas de telefonía móvil
Minero	2 (a)	Valor FOB de la exportación de minerales registrada en la Declaración de Mercancías de personas naturales y jurídicas
Comidas y bebidas	0.5	Los ingresos brutos mensuales que perciben las sociedades mercantiles que se dedican a la comercialización de comidas y bebidas que operen en el país, bajo franquicias internacionales que se encuentren al amparo de cualquier régimen especial.
Casinos y máquinas tragamonedas	1	Ingresos brutos mensuales de la actividad propia de los casinos y máquinas tragamonedas
Cooperativas	3.6%	Excedentes netos anuales equivalentes a ingresos menos gastos de su actividad cooperativista

Fuente: Sefin

Nota: (a) Originalmente la tasa aprobada fue del 5%;

Las contribuciones creadas por la Ley en mención, son de carácter temporal por un período de cinco años y los ingresos provenientes de dichas contribuciones serán incorporados a la Tesorería General de la República, la que posteriormente lo transferirá a un Fideicomiso que será utilizado para financiar distintas actividades en apoyo a mejorar el nivel de seguridad de pública.

3.3.4 Reformas realizadas en el año 2012

3.3.4.1 Ley de Medida Anti Evasión en el Impuesto sobre la Renta, Decreto No.96- 2012

La Ley de Medida Antievasión en el Impuesto sobre la Renta, fue aprobada mediante Decreto No.96-2012, el 20 de junio de 2012. La Ley establece un pago anticipado del Impuesto sobre la Renta, para los contribuyentes que no estén inscritos en el Registro de Contribuyentes que administra la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI); asimismo, para aquellos contribuyentes que se encuentren omisos o insolventes. Cabe recordar que en el año 2011 se había aprobado la tasa del 1%¹⁷, pero fue declarada inconstitucional debido a que se había declarado su vigencia con carácter retroactivo.

3.3.4.2 Prórrogas de la amnistía fiscal (Decretos 260-2011 y 129-2012)

Mediante este decreto se prorroga la amnistía de multas, recargos e intereses de todas las obligaciones de pago pendientes al 31 de octubre de 2011 que se encuentren en la vía judicial. Posteriormente se publica el Decreto 129-2012, el cual amplía la amnistía hasta el 31 de diciembre de 2012. La amnistía se había otorgado originalmente en el año 2010.

3.3.4.3 Reformas al Código Tributario

Las modificaciones al Código Tributario que fueron aprobadas por el Decreto 139-2012 regulan lo relativo a la prescripción de las responsabilidades de los contribuyentes y facultades de la administración tributaria para revisar, investigar, practicar diligencias y exámenes, entre otros. Se aumentan en los casos de aquellos contribuyentes que no estén inscritos o de aquellos que hayan ocultado información para eludir el pago de impuestos. Se

¹⁷Ley de Eficiencia en los Ingresos y el Gasto Público (Decreto 113-2011)

incluyen disposiciones respecto a aquellas acciones que interrumpen el conteo del plazo de la prescripción de las acciones y poderes del fisco.

3.3.5 Decreto 182-2012

Con este Decreto se revierten las rebajas que se habían realizado a los ingresos obtenidos de fuente hondureña por personas naturales no residentes o no domiciliadas en el país. En el año 2010, las tasas para estas actividades se habían uniformado al 10%, mientras que a finales del año 2012 se aumentaron al 25% para cierto grupo de rubros, como la renta bienes muebles o inmuebles; las regalías de las operaciones mineras; regalías por el uso de patentes, diseño, entre otros; los derechos de películas y video tape para cines, así como los derechos para televisión cable.

3.4 Resumen de los principales cambios introducidos por las reformas durante el período 2010-2012

Los múltiples cambios realizados, que fueron descritos en las secciones anteriores pueden ser comprendidos de una mejor manera si se analizan según el tipo de impuesto modificado. A continuación se presenta un resumen de las medidas por impuesto.

3.4.1 Impuesto sobre la renta

Para el ISR destacan las modificaciones en las tasas, mientras que en segundo lugar de importancia resaltan las medidas administrativas. En el caso de las primeras, los aumentos a las tasas fueron de carácter temporal para la *aportación solidaria temporal*, mientras que se aumenta al 10% el pago de dividendos, ganancias de capital y retenciones sobre no domiciliados. Además, la tasa del 1% sobre ingresos brutos constituye un medio para controlar la subdeclaración de la renta neta imponible. Por su parte, las medidas administrativas contemplan mecanismos de control cruzado como las condiciones para deducir gastos y el anticipo de importaciones, así como una medida de mayor complejidad como la normativa sobre precios de transferencia. Finalmente, la base se redujo en 2008 al ampliar el límite del mínimo exento pero se amplió al incluir los alquileres de vivienda y los excedentes de operación de instituciones educativas.

Cuadro 8. Honduras: medidas que modifican el ISR (2008-2012)

Modificación de tasas	<ul style="list-style-type: none"> • Modificación de la aportación solidaria temporal, que se incrementó del 5 al 10%. Su vigencia durará hasta el año 2015 (17-2010) • Se gravan a una tasa del 10% los dividendos (17-2010) y las ganancias de capital (113-2011). Fueron gravados los dividendos provenientes de zonas francas. • Tasa del 1% para los contribuyentes que no estén inscritos, así como para los insolventes (96-2012) • Nivelación de tasas de no domiciliados al 10% (17-2011), luego se aumentan las tasas para ciertos rubros (bienes muebles o inmuebles, minería, regalías, entre otros). • Tasa del 1% sobre los ingresos brutos (42-2011, 18-2011, declarado inconstitucional)
Ampliación de base	<ul style="list-style-type: none"> • Ampliación de la base para incluir los alquileres de vivienda y los excedentes de operación de instituciones educativas. • Se reduce la base del ISR mediante la ampliación del mínimo exento del ISR de L.70,000 a L.110,000 (140-2008)
Medidas	<ul style="list-style-type: none"> • Condiciones para aceptar deducibilidad de gastos (113-2011)

administrativas	<ul style="list-style-type: none"> • Anticipo del 1% en las operaciones de importación definitiva (113-2011) • Ley de regulación de los precios de transferencia (232-2011)
-----------------	---

Fuente: elaboración propia

3.4.2 Impuesto sobre ventas

La medida más importante sobre el impuesto sobre ventas fue la eliminación del crédito fiscal para transacciones domésticas (Decreto 17-2010), lo cual se vio complementado por otras medidas que ensancharon la base de este impuesto como la inclusión de servicios, como la telefonía fija y móvil, bebidas, cigarrillo, internet, televisión por cable y servicios de energía eléctrica (17-2010). Adicionalmente, se llevaron a cabo medidas de tipo administrativo como la devolución del impuesto para consumos realizados con tarjeta de crédito (Decreto 113-2011) y medidas para complementar las disposiciones vigentes sobre retenciones del ISV.

3.4.3 Impuestos específicos

El Decreto 17-2010 aumentó la base y la tasa del impuesto a los cigarrillos (17-2010); establecieron tarifas específicas por litro para el Impuesto a las bebidas; y se grava con Impuesto Selectivo al Consumo la importación de vehículos desde un 10% hasta un 60%.

3.4.4 Medidas administrativas

En materia de medidas administrativas lo más resaltable es el intento por racionalizar las exoneraciones y exenciones fiscales, que tanto drenan la base tributaria de Honduras, aunque aún no se hayan dado pasos firmes hacia su racionalización. Por otro lado, se aprobaron medidas que aclaran el cumplimiento de obligaciones tributarias como las Reformas al código tributario (Decreto 139-2012), las cuales consisten en regular la prescripción del plazo de las obligaciones tributarias; así como Medidas para regularizar situación de adeudos y de vehículos, así como la creación de la solvencia fiscal (Decreto 113-2011). Además, se aprueban medidas relacionadas con el régimen aduanero (Decreto 113-2011). Finalmente, es poco razonable la situación permanente de Amnistía fiscal (17-2010, 18-2010, 260-2011 y 129-2012), lo cual reduce el incentivo a cumplir con las obligaciones tributarias en los plazos establecidos.

3.4.5 Nuevos impuestos aprobados

Las medidas de política tributaria durante el período 2008-2012 también trajeron consigo la aprobación de nuevos impuestos como los siguientes:

- Telefonía internacional (17-2010)
- Restitución del impuesto al activo neto (17-2010)
- Impuesto a las loterías electrónicas (17-2010)
- Impuesto sobre las máquinas electrónicas tragamonedas (17-2010)
- Ley de seguridad poblacional (105-2011), se crean tarifas para transacciones financieras, telefonía móvil, sector minero, comidas y bebidas, casinos y máquinas tragamonedas así como para las cooperativas.

3.5 Rasgos de las reformas realizadas en el período 2010-2012

3.5.1 Principales impuestos modificados

Debido a las múltiples reformas que ha realizado Honduras desde el año 2008, se presenta en el siguiente cuadro un resumen de los impuestos modificados. En primer lugar, resalta que la mayor cantidad de reformas han estado concentradas en el Impuesto sobre la Renta y ha sido menor la modificación de otros impuestos distintos del ISR y el ISV. En segundo lugar figuran las medidas administrativas, las cuales han acompañado en cantidad a las del ISR¹⁸. Segundo, la profundidad de las reformas difiere. En Honduras se menciona en los medios de comunicación social que el Gobierno de ese país ha realizado ocho reformas fiscales. Sin embargo, el Decreto 17-2010 fue la única con carácter comprensivo, las demás han sido reformas de carácter incremental y han estado focalizadas en medidas puntuales. Tercero, las reformas que ha realizado Honduras han ido más allá de modificar las reglas de los impuestos vigentes, ya que se han creado nuevas figuras impositivas.

Cuadro 9. Resumen de las medidas tributarias aprobadas por impuesto (2008-2012)

	ISR	ISV	Otros impuestos	Medidas administrativas	Nuevos impuestos
Decreto 140-2008					
Ley fortalecimiento de los ingresos, equidad social y racionalización del gasto público (Decreto 17-2010)					
Tasa del 1% (D.42-2011 y D.108-2011)					
Ley de eficiencia en los ingresos y el gasto público					
Ley de regulación de precios de transferencia (D.232-2011)					
Ley de seguridad poblacional (D. 105-2011 reformado por el 166-2011)					
Ley de medida antievasión en el ISR (Decreto 96-2012)					
Prórrogas de amnistía fiscal (D.260-2011 y D. 129-2012)					
Reformas al código tributario (D.139-2012)					
Decreto 182-2012					

Fuente: elaboración propia

3.5.2 Rasgos de las reformas

Debido a que la situación fiscal en Honduras ha desmejorado a partir del año 2009, el gobierno ha hecho todos los esfuerzos posibles por aumentar la recaudación tributaria. Al menos, está claro que la dirección de las medidas de política tributaria que se llevaron a cabo apuntan hacia aumentar las bases tributarias. Este ha sido una característica importante en las reformas.

Sin embargo, el aumento en las bases habría sido insuficiente para aumentar la recaudación. Por ello, se han incrementado tasas de distintos impuestos, con excepción del ISV, e incluso se han creado nuevas figuras tributarias, incluso de carácter heterodoxo, como las que están

¹⁸ Sin embargo, como se discutirá en la sección que viene a continuación (en elaboración), la administración tributaria continúa siendo débil. Esto se observa en los cambios constantes en la DEI, y la falta de autonomía política que tiene dicho organismo.

incluidas en la ley de seguridad poblacional. Por lo tanto, de acuerdo con la revisión de las leyes aprobadas, que se resume en el siguiente cuadro, el rasgo predominante de las reformas en Honduras ha sido el incremento de tasas impositivas.

Cuadro 10. Rasgos de las reformas fiscales (2008-2012)

	Tasas	Bases	Administrativas
ISR	+	+	*
ISV		+	*
Otros impuestos			
Cigarrillos	+	+	
Bebidas	+		
Llamadas internacionales	+		
Importación vehículos		+	
Impuesto al activo neto	+	+	
Seguridad poblacional	+	+	

Fuente: elaboración propia

Las medidas administrativas también han sido importantes, pero de menor significancia que la ampliación de las bases y tasas imponibles de los impuestos modificados. En todo caso, las medidas administrativas no han estado acompañadas de un proceso continuo de fortalecimiento de la DEI.

Otro aspecto que contrasta en la realización de las reformas es que no se ha atacado uno de los males mayores del sistema tributario hondureño: las exenciones tributarias. Si bien se han hecho esfuerzos por gravar los dividendos provenientes de zonas francas, mejorar el registro y control de las mismas, entre otros; no se ha atacado el problema de fondo. Incluso se aprobó la Ley de Ciudades Modelo, que finalmente fue declarada inconstitucional. Esta es una tarea pendiente para darle solidez al sistema tributario de Honduras.

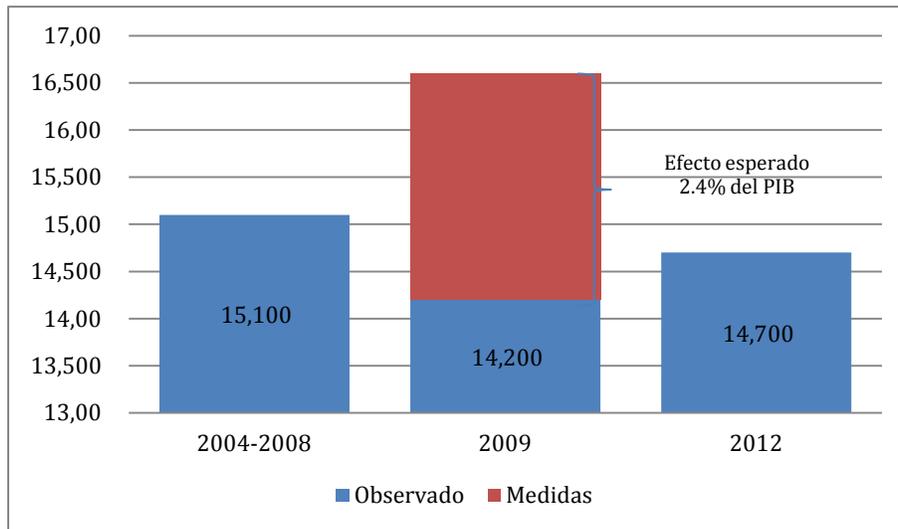
4 Impactos de las reformas

4.1 Impactos estimados de las reformas

A partir de la situación de los ingresos fiscales de Honduras se deterioró respecto al período 2004-2008, cuando se había observado una carga tributaria que ascendía al 15.1% del PIB. Por ello, la reforma del año 2010 se planteó un incremento del 2.4% del PIB. Sin embargo, a pesar de que se han llevado a cabo otras modificaciones además de la reforma realizada en el año 2010, la presión tributaria al año 2012 era equivalente a tan solo 14.7% del PIB. Es decir, si se atribuye el aumento de la recaudación fiscal a la reforma de año 2010, ésta habría logrado tan solo incrementar en 0.5% del PIB. Es decir, en tan solo una quinta parte de lo estimado.

Gráfica 3. Carga tributaria respecto a los efectos esperados

(porcentajes del PIB)



Fuente: elaboración propia

Esta situación es resultado de distintos factores. En primer lugar, el desempeño de la actividad económica ha estado por debajo de lo observado en años anteriores. Mientras que durante el período 2004-2008 la economía hondureña crecía a tasas promedio del 5.9% anual, en los años 2009-2012, el dinamismo se redujo casi a un tercio, ya que la tasa promedio asciende a tan solo 2.2% promedio anual. Es decir la situación de *boyancia fiscal* que se observó en años anteriores no se ha recuperado.

Dado que los países centroamericanos son dependientes de la recaudación cobrada en las aduanas y Honduras no es la excepción, resalta la baja tan pronunciada que han tenido las importaciones. Según información del Consejo Monetario Centroamericano, durante los años 2004-2008, las importaciones crecieron a un ritmo anual promedio del 22.3%. Por el contrario, en los años 2009-2012, la tasa de incremento por año ha sido de tan solo 1.9%. Ello habría tenido efectos negativos en la recaudación proveniente de aduanas.

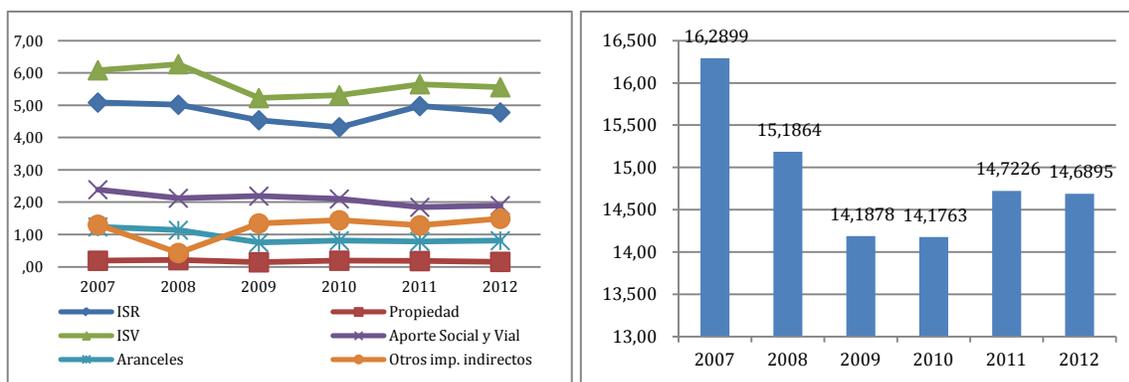
Otro aspecto que ha tenido influencia en el menor rendimiento de las reformas realizadas es el manejo político detrás de la administración tributaria. Por un lado, se han realizado cambios frecuentes en la dirección de la DEI, no se ha dado un acompañamiento adecuado a esta institución para que se libere de influencias políticas en su quehacer y, por otro lado, la permanente situación de amnistía fiscal no incentiva el cumplimiento de los contribuyentes hondureños.

Finalmente, la falta de transparencia en el manejo de las exoneraciones fiscales no permite conocer hasta donde la generosidad de los esquemas vigentes en Honduras habría tenido como consecuencia un debilitamiento de las reformas fiscales. Sin embargo, dado que no se han llevado a cabo medidas de fondo para controlar esta situación, es muy probable que el efecto de éstas haya sido negativo.

4.2 Evolución de la recaudación tributaria

No obstante las reformas introducidas, la carga tributaria para 2012 aún es menor con relación al porcentaje del PIB que representó en 2007 y 2008. La mayor caída se experimenta en el año 2009, cuando la recaudación tributaria cayó como consecuencia de la profunda desaceleración mundial y la baja en la actividad económica interna. Esto impactó principalmente en el impuesto sobre ventas, ISR y aranceles a la importación. El efecto de los acontecimientos de 2009 en el impuesto sobre la renta se reflejó con mayor intensidad hasta el 2010, por el retardo en la recaudación de tal impuesto.

Gráfica 4. Recaudación Tributaria del Gobierno Central (2007-2012)



Fuente: Icefi, basado en datos de SEFIN y BCR

El impuesto sobre ventas manifiesta el menor grado de recuperación luego de las reformas realizadas. Mientras que en 2008 ascendió al 6.3% del PIB, el valor máximo que alcanzó luego del año 2009 fue el 5.7% del año 2011. Aunque Honduras no publica datos de recaudación del ISV desagregados en el componente recaudado en aduanas y a nivel doméstico, el casi nulo crecimiento de las importaciones denota seguramente que el bajo desempeño de este impuesto puede explicarse debido a esta situación. A su vez, las bajas tasas de crecimiento económico también se han traducido en un debilitamiento de la demanda interna y, por lo tanto, de la recaudación de este impuesto.

Dentro de los rubros que cayeron de forma importante se encuentran los aranceles, los cuales cayeron en el año 2009 y a partir de allí no se recuperaron. La situación de estos impuestos está relacionada también con el bajo desempeño de las importaciones. Además, debe considerarse que la desgravación arancelaria originada por los tratados comerciales que Honduras ha suscrito incide en una tendencia negativa de la recaudación de este impuesto.

Un hecho llamativo es como las importaciones vía marítima perdieron su protagonismo, el que ha sido ocupado por las importaciones realizadas vía terrestre, tal como puede verse en el Cuadro 6. Efectivamente, las importaciones efectuadas por aduanas marítimas en 2007 representaban el 63.9% del total de importaciones. Para 2012 ese porcentaje cae a 42.3%. En la actualidad, las aduanas terrestres son las mayores recaudadoras de los gravámenes a las mercancías provenientes del exterior, con el 54.1%. Quizás esto pueda explicarse por el hecho que el único comercio que va quedando gravado sea el intrarregional, cuya principal ruta de entrada es la territorial.

Cuadro 11. Importaciones por aduana (2007-2012)

(Relación porcentual)

Tipo de aduana	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Terrestre	33.4	34.3	40.4	57.1	56.3	54.1
Marítima	63.9	61.3	54.5	38.7	39.4	42.3
Aérea	2.7	4.4	5.0	4.3	4.3	3.6
Total	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Fuente: Icefi, basado en datos del departamento de análisis de ingresos de SEFIN y BCH

Los impuestos selectivos al consumo se comportaron positivamente gracias a la creación de nuevos tributos cobrados a la telefonía internacional, juegos de azar y, principalmente, los asociados a la Ley de Seguridad Poblacional. En particular, el aporte social y vial, los impuestos a las bebidas y otros¹⁹, aumentaron su recaudación en los años 2011 y 2012.

Cuadro 12. Impuestos específicos (2008-2012)

(Porcentajes del PIB)

	2008	2009	2010	2011	2012
Aporte social y vial	2.12	2.30	2.40	2.35	2.62
Bebidas	0.33	0.32	0.39	0.48	0.51
Cigarrillos	0.22	0.25	0.23	0.25	0.24
Otros	0.83	0.83	0.94	0.97	1.02
Tasa seguridad	-	-	-	0.01	0.31

Fuente: elaboración propia

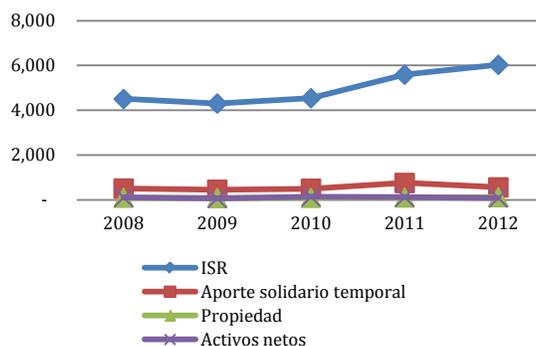
En el caso del ISR, sí se observó una recuperación en el año 2011, ya que había caído en el año 2010, cuando se reportaron menores utilidades del año 2009. Sin embargo, esto se debió a pagos extraordinarios y al aumento en la tasa del aporte solidario temporal, ya que en 2012 se estancó, como puede verse en la Gráfica 5. En el período de 2007-2011, el ISR representó en promedio el 27.2% de los ingresos totales del gobierno central.

Del resto de impuestos directos, como se puede apreciar en la Gráfica 5, ninguno de ellos da un aporte significativo al financiamiento del sector público. El aporte solidario temporal, que complementa al ISR es el más importante, aunque debe tomarse en cuenta que la tasa de este impuesto se reducirá en los próximos años, debido a las reformas realizadas.

Gráfica 5. Honduras: evolución de los impuestos directos (2008-2012)

¹⁹ El principal de otros incluye el impuesto de Vías Públicas que es el pago único anual por matrícula de vehículos.

(Porcentajes del PIB)



Fuente: elaboración propia

Un dato interesante que muestra el Cuadro 11, es que la mayor recaudación de este impuesto es resultado del mayor dinamismo en el cobro a las personas naturales, mientras el de las personas jurídicas ha tendido a decrecer y a permanecer estacionado en 2.8% del PIB en los dos últimos años. Al igual que otros países centroamericanos, el ISR personal es débil y el rubro cobrado a las empresas es el más importante.

Cuadro 13. Recaudación del ISR según contribuyente (2007-2011)

(Porcentajes del PIB)

Contribuyente	2008	2009	2010	2011	2012
Personas naturales	1.6	1.5	1.5	1.6	1.6
Personas jurídicas	2.9	2.6	2.5	2.8	2.8
No clasificable	0.5	0.4	0.3	0.6	0.4
Total	5.0	4.5	4.3	5.0	4.8

Fuente: Icefi, basado en datos de UPEG de SEFIN

4.3 Identificación de cambios en la situación financiera del Gobierno Central

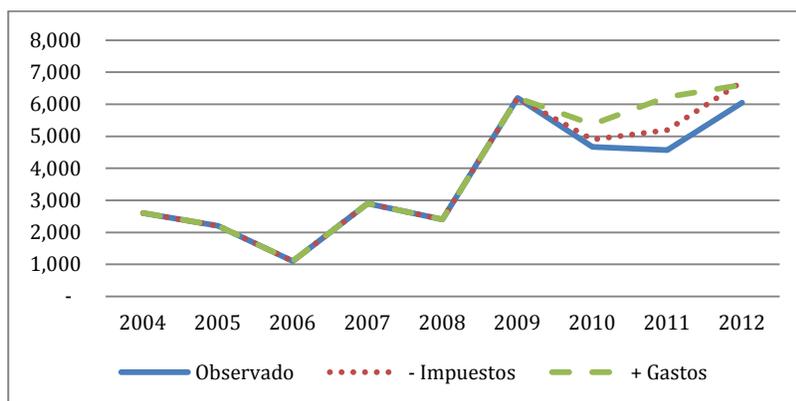
La situación financiera del gobierno de Honduras se complicó a tal nivel que era imposible observar una mejora sin considerar medidas por el lado del gasto y de los ingresos fiscales. Un ejercicio simple donde se estima cuál habría sido el déficit del gobierno central en una situación donde el gasto o los ingresos hubiesen permanecido al mismo nivel del año 2009 nos muestra algunos cambios interesantes²⁰.

Es notorio que la situación del déficit se agrava desde el año 2009, sin que se observe una mejora considerable, ya que el balance del gobierno central ha sido superior al 4% del PIB. Puede notarse en la Gráfica 5 que durante los años 2004 al 2008, Honduras mantuvo el déficit por debajo del 3%, cuando su tasa de crecimiento era superior al 5%. En los últimos años, sin embargo, la situación se revirtió, dado que el déficit ha estado por encima de la tasa de

²⁰ Es importante considerar que este ejercicio no considera el efecto que habría tenido el crecimiento económico sobre los ingresos fiscales.

crecimiento económico. Esto ha provocado un incremento en el endeudamiento público, así como en el pago de intereses de 0.6% del PIB en 2008 a 1.71% en 2012. Esto, tiene consecuencias negativas en el déficit fiscal.

**Gráfica 6. Déficit del gobierno central
(Porcentaje del PIB)**



FUENTE: Elaboración propia ICEFI, basada en datos de la Sefin y el BCH

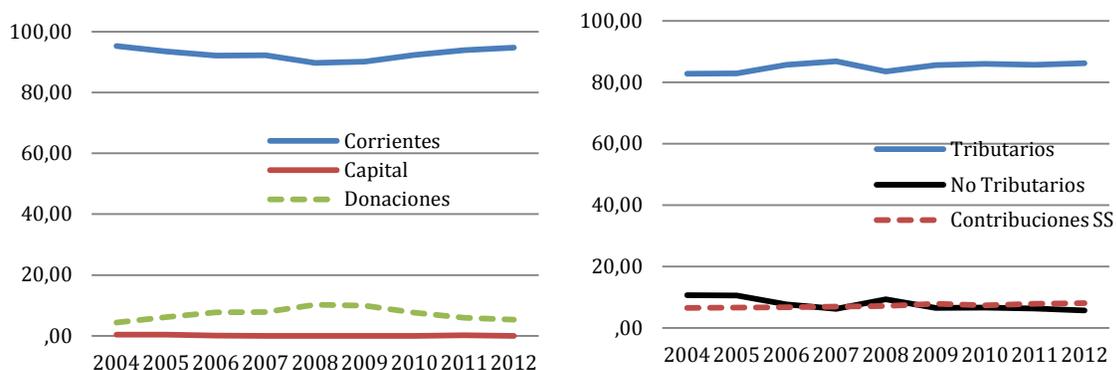
De no darse la contención del gasto público a partir del año 2009, el déficit habría sido significativamente mayor. Incluso habría superado el 6% del PIB durante los años 2011 y 2012. De hecho, el esfuerzo que ha llevado a cabo el gobierno de Honduras por el lado del gasto público es considerable, ya que el gasto primario, es decir sin incluir el pago de intereses de la deuda pública, es menor en 1.5% del PIB si se compara el año 2012 con el año 2009. La mala noticia es que el pago de intereses es 1.0% del PIB mayor al comparar ambos años.

Al comparar el efecto de la mayor captación de ingresos que se ha observado a partir del año 2010, puede notarse que el efecto es muy reducido sobre el déficit fiscal, el cual se habría elevado ligeramente. Sin embargo, es sumamente complejo conocer qué habría pasado si no se realizan las reformas. En las circunstancias actuales, es muy probable que la carga tributaria habría sido aún menor, dado que se han incrementado las tasas impositivas, creado nuevos impuestos y ampliado la base tributaria. Asimismo, la existencia de exoneraciones fiscales poco controladas incluso podría haber provocado una reducción de la presión tributaria.

4.4 Posibles modificaciones sobre la estructura de los ingresos del Gobierno Central

La estructura de los ingresos del Gobierno Central no ha sufrido cambios significativos en los últimos diez años. A partir del año 2004, sin embargo, se había observado una tendencia al alza de las donaciones, las cuales llegaron a su máximo nivel en el año 2008 y se han venido reduciendo hasta llegar a casi 5% del total de ingresos del Gobierno Central. Por el contrario, los ingresos corrientes, que se habían reducido como consecuencia del mayor ingreso de donaciones, han retomado en el año 2012 un nivel similar al observado en 2004. Los ingresos de capital, por su parte, nunca han sido significativos.

Gráfica 7. Honduras: Evolución de la estructura de ingresos del Gobierno de Central (2004-2012) (Porcentajes)

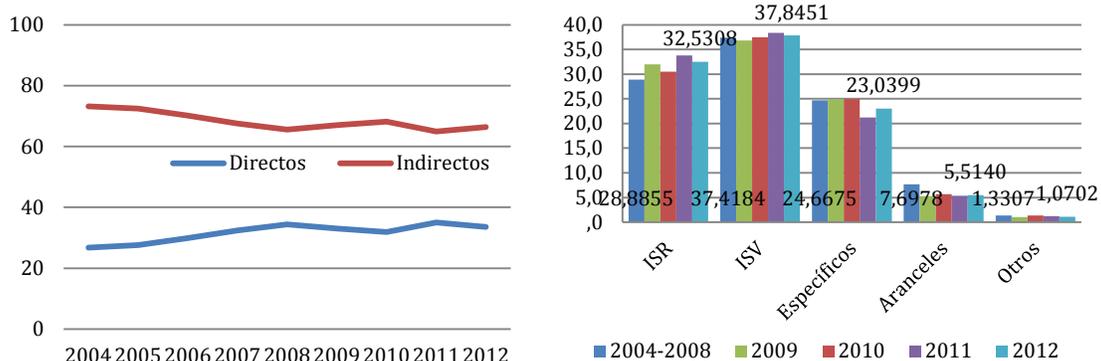


Fuente: elaboración propia basada en datos oficiales

La composición de los ingresos corrientes mostró una reducción de los ingresos no tributarios, que fue compensada por una mayor proporción de ingresos tributarios y contribuciones a la seguridad social, como puede apreciarse en la Gráfica 7. Los ingresos derivados de las contribuciones a la seguridad social alcanzaron su máximo histórico de 1.4% del PIB en los años 2011 y 2012.

Los impuestos directos aumentaron su participación hasta el año 2008, luego han representado en torno a un tercio del total de ingresos tributarios. La participación mayor de este tipo de impuestos se debe al ISR, además que los impuestos específicos han reducido su importancia, aunque su caída habría sido mayor de no crearse nuevas figuras impositivas como resultado de la reforma. Al igual, los aranceles siguen cayendo, aunque aún representan un 5% de la recaudación total. Finalmente, El ISV se ha mantenido sin cambios importantes en su participación. En síntesis, más allá de la baja de los aranceles y una mejora leve en el ISR, no se observan cambios sensibles en la estructura tributaria de Honduras.

Gráfica 8. Estructura tributaria (2004-2012) (Porcentajes de los ingresos tributarios)



Fuente: elaboración propia basada en datos oficiales

4.5 Implicaciones para la administración tributaria

La administración tributaria de Honduras tiene grandes desafíos para combatir la evasión y el contrabando aduanero. En particular, la aprobación de reformas fiscales no se tradujo en una mejora sostenible de la recaudación fiscal. Es difícil estimar con precisión cuál es el grado de contribución de la administración tributaria en esta situación, aunque existen algunos indicios de que su aporte no ha sido necesariamente positivo.

En general, las acciones de fortalecimiento de la administración tributaria son minoría respecto a las que la fortalecieron. Una medida positiva durante el período 2009-2012 fue el aumento del presupuesto de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI) al fijarse una asignación del 2.5% de los ingresos tributarios. Sin embargo, la gestión de la DEI bajo el Gobierno de Porfirio Lobo fue sumamente accidentada. En primer lugar, durante los cuatro años de su mandato se nombraron tres directores de la DEI: Oswaldo Guillén (2010), Enrique Castellón (2011) Mario López (2012). Estos cambios constantes no permiten consolidar la administración tributaria. Incluso, durante el año 2012, fue nombrada una junta para intervenir la DEI. Los resultados aún no son perceptibles en la recaudación tributaria. Adicionalmente, otro aspecto negativo ha sido que desde el año 2010 se han aprobado amnistías fiscales que han minado la percepción de riesgo por parte de los contribuyentes ante incumplimientos en sus deberes tributarios. Aunque un régimen tributario no descansa exclusivamente en sanciones, éstas son parte de las herramientas de las que se dispone para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones.

Las exoneraciones son una pesada carga para la administración tributaria, ya que pueden crear mecanismos para generar arbitraje. De hecho, la complejidad del esquema de exoneraciones fiscales aún escapa al control de la administración tributaria, ya que fue solo hasta el año 2010 cuando se crea el registro de exoneraciones y exenciones fiscales.

Agregado a lo anterior, los cambios que se han aprobado en el período 2009-2012 crean mayores retos para la administración tributaria. La cantidad de figuras impositivas que deben administrarse es ahora mayor, al crearse nuevos impuestos y ampliar las bases del impuesto sobre la renta, entre otros. Asimismo, la creación de esquemas como el de precios de transferencia plantea nuevos desafíos para una administración tributaria que ya es débil. De hecho, no puede esperarse mucho de la aprobación de esta legislación si el resto de labores están pasando problemas.

5 Conclusiones y recomendaciones

La situación fiscal de Honduras se complica a partir del año 2009. Los efectos negativos de la crisis internacional se combinaron con el hecho de que al percibirse como permanente la situación de boyancia fiscal durante los años 2004-2008, las autoridades gubernamentales aceleraron el ritmo de crecimiento del gasto público, incurriendo en compromisos que no pudieron ser cubiertos cuando los ingresos fiscales se vieron afectados negativamente por la crisis del año 2009. Lo anterior también desmotivó el impulso de una reforma fiscal y del fortalecimiento de la administración tributaria.

Los ingresos fiscales se habían fortalecido antes del año 2009, gracias a la mejora en el impuesto sobre ventas e impuesto sobre la renta. Esto, se había visto acompañado de mayores recursos provenientes de la cooperación externa. Esto cambia en 2009, por una baja sustancia del impuesto sobre ventas y aranceles a la importación, incluyendo una baja sustancia en las donaciones provenientes del exterior.

La estructura impositiva de Honduras descansa fundamentalmente en el impuesto sobre ventas (ISV), el impuesto sobre la renta (ISR), el aporte social y vial y los derechos arancelarios a las importaciones (DAI). Esta situación no se vio alterada por las reformas realizadas durante los años 2009 al 2012. Una de las características del sistema tributario hondureño es el alto nivel de las exoneraciones fiscales, las cuales alcanzan hasta un 6.6% del PIB. En definitiva, ante la situación planteada, es urgente y necesario revisar integralmente la política de exoneraciones, pues el sacrificio fiscal es significativo. Adicionalmente, las exoneraciones complican la administración tributaria y crean espacios para el arbitraje.

En este contexto, el Gobierno de Porfirio Lobo llevó a cabo una intensa ronda de modificaciones a las leyes tributarias. Aunque se han denominado como paquetes fiscales, la reforma de mayor alcance fue la realizada en el año 2010, que incluyó también medidas en la parte del gasto público. En primer lugar, resalta que la mayor cantidad de reformas han estado concentradas en el Impuesto sobre la Renta y ha sido menor la modificación de otros impuestos distintos del ISR y el ISV. En segundo lugar figuran las medidas administrativas, las cuales han acompañado en cantidad a las del ISR. Segundo, la profundidad de las reformas difiere. En Honduras se menciona en los medios de comunicación social que el Gobierno de ese país ha realizado ocho reformas fiscales. Sin embargo, el Decreto 17-2010 fue la única con carácter comprensivo, las demás han sido reformas de carácter incremental y han estado focalizadas en medidas puntuales. Tercero, las reformas que ha realizado Honduras han ido más allá de modificar las reglas de los impuestos vigentes, ya que se han creado nuevas figuras impositivas.

Aunque derivado de las reformas realizadas se aumentó la base tributaria de algunos impuestos, esto habría sido insuficiente para aumentar la recaudación. Por ello, se han incrementado tasas de distintos impuestos, con excepción del ISV, e incluso se han creado nuevas figuras tributarias, incluso de carácter heterodoxo, como las que están incluidas en la ley de seguridad poblacional. Por lo tanto, de acuerdo con la revisión de las leyes aprobadas,

que se resume en el siguiente cuadro, el rasgo predominante de las reformas en Honduras ha sido el incremento de tasas impositivas.

Las medidas administrativas también han sido importantes, pero de menor significancia que la ampliación de las bases y tasas impositivas de los impuestos modificados. En todo caso, las medidas administrativas no han estado acompañadas de un proceso continuo de fortalecimiento de la DEI.

Otro aspecto que contrasta en la realización de las reformas es que no se ha atacado uno de los males mayores del sistema tributario hondureño: las exenciones tributarias. Si bien se han hecho esfuerzos por gravar los dividendos provenientes de zonas francas, mejorar el registro y control de las mismas, entre otros; no se ha atacado el problema de fondo. Incluso se aprobó la Ley de Ciudades Modelo, en primera instancia fue declarada inconstitucional y luego fue aprobada por otro decreto. Esta es una tarea pendiente para darle solidez al sistema tributario de Honduras.

A pesar de que se han llevado a cabo otras modificaciones además de la reforma realizada en el año 2010, la presión tributaria al año 2012 era equivalente a tan solo 14.7% del PIB. Es decir, si se atribuye el aumento de la recaudación fiscal a la reforma de año 2010, ésta habría logrado tan solo incrementar en 0.5% del PIB. Es decir, en tan solo una quinta parte de lo estimado. Dentro de las razones detrás de este desempeño están el menor desempeño económico, una situación de menor crecimiento en las importaciones, manejo político de la administración tributaria y la falta de transparencia en las exoneraciones fiscales.

No obstante las reformas introducidas, la carga tributaria para 2012 aún es menor con relación al porcentaje del PIB que representó en 2007 y 2008. El ISV y los impuestos específicos aún no se recuperan; los aranceles han bajado; mientras que el ISR sí se ha recuperado. En el caso del ISR y los impuestos específicos, su comportamiento se ha visto favorecido por las reformas aprobadas en el período 2009-2012.

La aprobación de reformas ha contribuido de forma mínima a reducir el déficit fiscal del gobierno central, que se aproxima al 6% del PIB. Ha sido más importante incluso, la contención del gasto público. Sin embargo, los altos niveles del déficit junto con las bajas tasas de crecimiento económico se han traducido en mayor endeudamiento. A su vez, la carga presupuestaria del servicio de la deuda está consumiendo espacio vital importante. Por el momento, las reformas tributarias no han cambiado la delicada situación de las finanzas públicas en Honduras.

La estructura tributaria tampoco se ha modificado sustancialmente. Solamente es notable cierto aumento en el impuesto sobre la renta, pero que es debido al aumento del aporte solidario temporal, el cual se eliminará hacia el año 2015.

En general, el panorama de las finanzas públicas hondureñas es negativo. El próximo gobierno tendrá grandes tareas como un fortalecimiento de la administración tributaria. Sin embargo, estas medidas necesarias tienen un tiempo de maduración que seguramente va más allá de las premuras que tienen las finanzas públicas de Honduras. Por lo tanto, una medida prioritaria

será iniciar un proceso de racionalización de las exoneraciones fiscales, así como una revisión y fortalecimiento del ISV e ISR, que son los pilares de la recaudación tributaria en Honduras.

6 Referencias

Abbas, S. A., Belhocine, N., ElGanainy, A., and M. Horton, (2010), "A historical public debt database", IMF Working Paper No. 245.

CABI (2012), "Violencia homicida en Centroamérica, 2010-2011", disponible en <http://cabi.com/blackbox/?p=6996>

Cabrera, M. y J. Fuentes (2009), "Rigidez fiscal en Centroamérica: los casos de Guatemala, Costa Rica y Honduras", en Cetrangolo, Oscar y Juan Pablo Jimenez (compiladores), *Rigideces y espacios fiscales en América Latina*, Documento de Proyecto. CEPAL.

Herrera, S., y G. Pang, 2005, "Efficiency of Public Spending in Developing Countries: An Efficiency Frontier Approach," World Bank Policy Research Working Paper No. 3645 (Washington: World Bank).

Icefi (2010), "Cambio climático. ¿Se puede hacer algo más que reparar los daños?", Lente fiscal centroamericano No.2 Año 1.

Secretaría de Finanzas (2012). Reformas fiscales 2000-2011. Elaborado por la Unidad de Planeamiento y Evaluación de Gestión (UPEG).