

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA**



**“CREACIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE UN PROGRAMA DE  
FISCALIZACIÓN A LOS INVENTARIOS DE EMPRESAS QUE  
GOZAN BENEFICIOS DE LA LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO  
DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA, EN GUATEMALA”**

**LICDA. JULIA RAQUEL ARCHILA PORRAS**

**GUATEMALA, MAYO DE 2017**

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA**



**“CREACIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE UN PROGRAMA DE  
FISCALIZACIÓN A LOS INVENTARIOS DE EMPRESAS QUE  
GOZAN BENEFICIOS DE LA LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO  
DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA, EN GUATEMALA”**

Informe final de tesis para la obtención del Grado de Maestro en Ciencias, con base en el "Normativo de Tesis para Optar al Grado de Maestro en Ciencias", actualizado y aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, en la resolución contenida en el Numeral 6.1, Punto SEXTO del Acta 15-2009 de la sesión celebrada el 14 de julio de 2009.

**ASESOR:**

**MSc. ARMANDO MELGAR RETOLAZA**

**AUTOR:**

**LICDA. JULIA RAQUEL ARCHILA PORRAS**

**GUATEMALA, MAYO DE 2017**

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán  
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales  
Vocal Primero: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez  
Vocal Segundo: MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio  
Vocal Cuarto: P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla  
Vocal Quinto: P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

JURADO EXAMINADOR QUE PRACTICÓ EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS  
SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE

Presidente: Dr. José Alberto Ramírez Crespín  
Secretario: MSc. Jorge Enrique Dávila Martínez  
Examinador: MSc. Lilian Patricia Nájera Castañeda



ACTA No. 01-2017

En el Salón No. 3 del Edificio S-11 de la Escuela de Estudios de Postgrado, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, nos reunimos los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el **20 de febrero** de 2017, a las **18:00** horas para practicar el **EXAMEN GENERAL DE TESIS** de la Licenciada **Julia Raquel Archila Porras**, carné No. **200114963**, estudiante de la Maestría en Consultoría Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Consultoría Tributaria. El examen se realizó de acuerdo con el normativo de Tesis, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas en el numeral 6.1, Punto SEXTO del Acta 15-2009 de la sesión celebrada el 14 de julio de 2009.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"CREACIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE UN PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN A LOS INVENTARIOS DE EMPRESAS QUE GOZAN BENEFICIOS DE LA LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA, EN GUATEMALA"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **APROBADO** con una nota promedio de **70** puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: Que el sustentante incorpore las enmiendas señaladas dentro de los 30 días hábiles siguientes.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los veinte días del mes de febrero del año dos mil diecisiete.

Dr. José Alberto Ramírez Crespín  
Presidente



MSc. Jorge Enrique Dávila Martínez  
Secretario

MSc. Lilian Patricia Najera Castañeda  
Vocal I

Licda. Julia Raquel Archila Porras  
Postulante

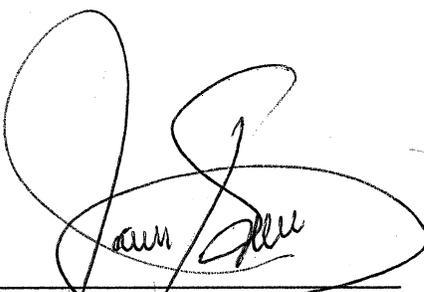


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

## ADENDUM

El infrascrito Presidente del Jurado Examinador CERTIFICA que la estudiante Julia Raquel Archila Porras, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 17 de marzo de 2017.

(f)   
Dr. José Alberto Ramírez Crespin  
Presidente





FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS

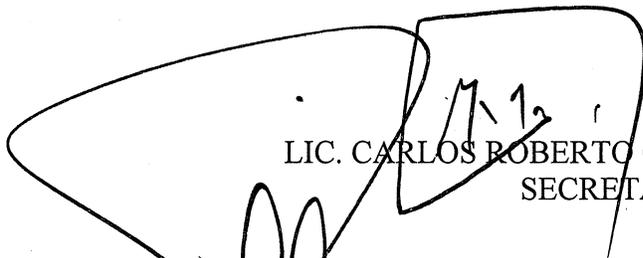
EDIFICIO 'S-8'  
Ciudad Universitaria zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS,  
GUATEMALA, DIECINUEVE DE ABRIL DE DOS MIL DIECISIETE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.3 del Acta 05-2017 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 27 de marzo de 2017, se conoció el Acta Escuela de Estudios de Postgrado No. 01-2017 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 20 de febrero de 2017 y el trabajo de Tesis de la Maestría en Consultoría Tributaria: "CREACIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE UN PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN A LOS INVENTARIOS DE EMPRESAS QUE GOZAN BENEFICIOS DE LA LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA, EN GUATEMALA", que para su graduación profesional presentó la licenciada **JULIA RAQUEL ARCHILA PORRAS**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

*"ID Y ENSEÑAD A TODOS"*



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN  
DECANO

M.CH





## **AGRADECIMIENTOS**

**A DIOS:** Por permitirme la vida y el privilegio de ver alcanzada una meta más, porque Dios es el que da el conocimiento y la inteligencia, porque a Él le debo todo lo que soy y lo que quiero ser. **A mi Dios sea toda la gloria y honra.**

**A MIS PADRES:** **José Antonio Archila y María Victoria Parras**

Por haberme apoyado en todo momento, por sus consejos, sus valores, por la motivación constante que me ha permitido ser una persona de bien, pero más que nada, por su amor. *Los amo Mami y Papi.*

**A MI HERMANO:** **Carlos Antonio Archila Parras**

Que con esta nueva meta alcanzada, vea en mí un ejemplo digno de seguir, y que sus logros sean mayores y más altos que los míos. Lo amo hermanito.

**A MIS AMIGOS:** Por el tiempo compartido en las aulas de estudio, pero más que todo, por la amistad que perdura hasta el día de hoy.

**A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO:** Por haberme permitido profundizar en el área tributaria, hacer crecer mis habilidades, conocimientos y mejorar como profesional. Por proveernos catedráticos de alto nivel, quienes a través de sus clases nos trasladaron toda su experiencia y conocimiento.

**A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:** Mi Casa de Estudios, a quien le debo mi preparación y la confianza de tomar las oportunidades que se me han presentado a lo largo de mi vida profesional.

## CONTENIDO

<b>RESUMEN.....</b>	<b>i</b>
<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>iii</b>
<b>1. ANTECEDENTES.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 Antecedentes de la Superintendencia de Administración Tributaria .....</b>	<b>2</b>
<b>1.2 Antecedentes de la Maquila en Guatemala.....</b>	<b>2</b>
<b>2. MARCO TEÓRICO .....</b>	<b>7</b>
<b>2.1 Marco Conceptual .....</b>	<b>7</b>
<b>2.1.1 Empresa.....</b>	<b>7</b>
<b>2.1.2 Industria.....</b>	<b>8</b>
<b>2.1.3 Maquila.....</b>	<b>8</b>
<b>2.1.4 Ministerio de Economía (MINECO) .....</b>	<b>8</b>
<b>2.1.5 Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).....</b>	<b>8</b>
<b>2.1.5.1 Intendencia de Aduanas.....</b>	<b>9</b>
<b>2.1.5.2 Intendencia de Recaudación y Gestión .....</b>	<b>9</b>
<b>2.1.5.3 Intendencia de Fiscalización.....</b>	<b>9</b>
<b>2.1.6 Asociación Guatemalteca de Exportadores (AGEXPORT).....</b>	<b>10</b>

<b>2.1.7</b>	<b>Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA)</b> .....	<b>10</b>
<b>2.1.8</b>	<b>Ministerio de Trabajo y Previsión Social</b> .....	<b>10</b>
<b>2.1.9</b>	<b>Ministerio de Finanzas Públicas</b> .....	<b>10</b>
<b>2.1.10</b>	<b>Régimen de Perfeccionamiento Activo</b> .....	<b>11</b>
<b>2.1.11</b>	<b>Contribuyente</b> .....	<b>11</b>
<b>2.1.12</b>	<b>Materias Primas</b> .....	<b>11</b>
<b>2.1.13</b>	<b>Comisión Técnica de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo</b> .....	<b>11</b>
<b>2.1.14</b>	<b>Constitución de Fianza</b> .....	<b>12</b>
<b>2.1.15</b>	<b>Garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas</b> .....	<b>12</b>
<b>2.1.16</b>	<b>Garantía Bancaria</b> .....	<b>12</b>
<b>2.1.17</b>	<b>Garantía a través de Almacenes Generales de Depósito, autorizados para operar como almacenes fiscales</b> .....	<b>12</b>
<b>2.2</b>	<b>Marco Legal</b> .....	<b>13</b>
<b>2.2.1</b>	<b>Constitución Política de la República de Guatemala</b> .....	<b>13</b>
<b>2.2.2</b>	<b>Ley del Organismo Judicial (Decreto No. 2-89)</b> .....	<b>14</b>
<b>2.2.3</b>	<b>Código Tributario (Decreto No. 6-91)</b> .....	<b>15</b>
<b>2.2.4</b>	<b>Ley del Impuesto Sobre la Renta (Decreto No. 10-2012)</b> .....	<b>16</b>
<b>2.2.5</b>	<b>Ley de Impuesto al Valor Agregado (Decreto No. 27-92)</b> .....	<b>16</b>

<b>2.2.6</b>	<b>Ley del Impuesto de Solidaridad (Decreto No. 73-2008).....</b>	<b>17</b>
<b>2.2.7</b>	<b>Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila (Decreto No. 29-89) .....</b>	<b>18</b>
<b>2.2.8</b>	<b>Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila .....</b>	<b>23</b>
<b>2.3</b>	<b>Control de las empresas calificadas que gozan de los beneficios del Decreto No. 29-89 .....</b>	<b>23</b>
<b>2.3.1</b>	<b>Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA) .....</b>	<b>24</b>
<b>2.3.2</b>	<b>Regímenes a utilizar en declaraciones aduaneras (según actividad de importación).....</b>	<b>24</b>
<b>2.3.3</b>	<b>Regímenes a utilizar en declaraciones aduaneras (según actividad de exportación).....</b>	<b>24</b>
<b>2.4</b>	<b>Fiscalización de inventarios en Guatemala .....</b>	<b>25</b>
<b>3.</b>	<b>METODOLOGÍA .....</b>	<b>27</b>
<b>3.1</b>	<b>Definición del problema .....</b>	<b>27</b>
<b>3.2</b>	<b>Objetivos.....</b>	<b>28</b>
<b>3.2.1</b>	<b>Objetivo general.....</b>	<b>28</b>
<b>3.2.2</b>	<b>Objetivos Específicos.....</b>	<b>28</b>
<b>3.3</b>	<b>Hipótesis .....</b>	<b>29</b>
<b>3.3.1</b>	<b>Especificación de variables .....</b>	<b>29</b>
<b>3.4</b>	<b>Método Científico .....</b>	<b>30</b>

<b>3.5</b>	<b>Técnicas de Investigación Aplicadas.....</b>	<b>31</b>
<b>3.5.1</b>	<b>Técnicas de Investigación Documental .....</b>	<b>31</b>
<b>3.5.2</b>	<b>Técnicas de Investigación de Campo .....</b>	<b>31</b>
<b>4.</b>	<b>ANÁLISIS DE ASPECTOS FISCALES, ECONÓMICOS Y TÉCNICOS RELACIONADOS CON LA OPERACIÓN DE INVENTARIOS DE MATERIAS PRIMAS Y MERCANCÍAS QUE SE REQUIEREN PARA LA PRODUCCIÓN O ENSAMBLE DE PRODUCTOS EXPORTABLES EN LAS EMPRESAS CALIFICADAS BAJO EL DECRETO No. 29-89.....</b>	<b>32</b>
<b>4.1</b>	<b>Análisis de Aspectos Fiscales y Económicos.....</b>	<b>32</b>
<b>4.1.1</b>	<b>Sector de “Maquilas”.....</b>	<b>32</b>
<b>4.1.2</b>	<b>Importaciones y Exportaciones a Nivel Nacional.....</b>	<b>34</b>
<b>4.1.3</b>	<b>Importaciones del Sector de “Maquila” .....</b>	<b>35</b>
<b>4.1.4</b>	<b>Importaciones de Materias Primas .....</b>	<b>36</b>
<b>4.1.5</b>	<b>Recaudación de Ingresos Tributarios .....</b>	<b>38</b>
<b>4.1.6</b>	<b>Importaciones de una Empresa Calificada Bajo el Decreto No. 29- 89.....</b>	<b>39</b>
<b>4.2</b>	<b>Análisis de Aspectos Técnicos de la Operación de Inventarios de Materias Primas y Mercancías que se Requieren para la Producción .....</b>	<b>40</b>
<b>4.2.1</b>	<b>Procedimientos Técnicos de la Operación de Inventarios de Materias Primas y Mercancías que se Requieren para la</b>	

<b>Producción de los Contribuyentes Beneficiarios del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República.....</b>	<b>40</b>
<b>4.2.2 Procedimientos Técnicos de la Operación de Inventarios de Materias Primas y Mercancías que se Requieren para la Producción, por parte de la Delegación de Aduanas y Recaudación en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo .....</b>	<b>43</b>
<b>4.3 Análisis General de los Aspectos Fiscales, Económicos y Técnicos Relacionados con la Operación de Inventarios .....</b>	<b>48</b>
<b>4.4 Caso Práctico de un Proceso de Descargo de Cuenta Corriente .....</b>	<b>49</b>
<b>4.4.1 Cargos a la Cuenta Corriente.....</b>	<b>49</b>
<b>4.4.2 Descargos de Cuenta Corriente.....</b>	<b>53</b>
<b>4.4.3 Ficha técnica .....</b>	<b>60</b>
<b>5. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS Y ANÁLISIS DEL ESTUDIO SOBRE LA FALTA DE FISCALIZACIÓN PARA INVENTARIOS DE MERCANCÍAS QUE SE REQUIEREN PARA LA PRODUCCIÓN O ENSAMBLE DE PRODUCTOS EXPORTABLES DE LAS EMPRESAS CALIFICADAS AL DECRETO No. 29-89.....</b>	<b>64</b>
<b>5.1 Presentación de Resultados .....</b>	<b>65</b>
<b>5.2 Análisis del Estudio .....</b>	<b>75</b>
<b>6. DISEÑO DEL PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN PARA INVENTARIOS DE MERCANCÍAS QUE SE REQUIEREN PARA LA PRODUCCIÓN O ENSAMBLE DE PRODUCTOS EXPORTABLES. ....</b>	<b>78</b>
<b>6.1 Objetivos del Programa.....</b>	<b>78</b>

<b>6.2</b>	<b>Determinación de los Procedimientos de Fiscalización.....</b>	<b>79</b>
	<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>89</b>
	<b>RECOMENDACIONES .....</b>	<b>91</b>
	<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>93</b>
	<b>WEBGRAFÍA.....</b>	<b>95</b>
	<b>ÍNDICE DE TABLAS .....</b>	<b>100</b>
	<b>ÍNDICE DE GRÁFICAS.....</b>	<b>101</b>
	<b>ÍNDICE DE CUADROS .....</b>	<b>102</b>

## **RESUMEN**

Ésta investigación se realizó basada específicamente al sector de maquilas a nivel nacional, en la cual se puede observar información sobre las importaciones de mercancías y recaudación de impuestos de comercio exterior en Guatemala, relacionada con el tema de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de maquila", así también la investigación desarrolla una demostración del comportamiento de las importaciones, principalmente de las materias primas que son el rubro más fuerte y de importancia para el estudio.

El problema de la investigación se refiere a la falta de fiscalización de inventarios a las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila", en vista de que la citada Ley, su reglamento y reformas, no tiene considerada la forma de fiscalización por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria de los inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables.

La investigación también se enfoca en la creación y propuesta de la aplicación de un programa de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, considerando aspectos técnicos, legales y tributarios, así como aspectos que la Superintendencia de Administración Tributaria ha dejado de lado fiscalizar.

El método científico es la base de la investigación relacionada con la fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de maquila". De acuerdo a los objetivos e hipótesis planteadas, se desarrollará una investigación

con enfoque cuantitativo, para la creación e implementación de un programa de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”; en vista de que existe el riesgo para el ente recaudador de que la falta de fiscalización afecte negativamente la recaudación tributaria. En el estudio se consideraron únicamente las empresas calificadas que gozan de los beneficios del Decreto No. 29-89, inscritas en el régimen de Admisión Temporal.

Durante el desarrollo de la investigación se pudo observar que las importaciones de materias primas del sector objeto de estudio equivalen al 28% del total de las importaciones de materias primas a nivel nacional, lo que resulta un rubro importante para que la Superintendencia de Administración Tributaria considere controlar y fiscalizar adecuadamente a las empresas que gozan de los beneficios fiscales que ofrece el Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.

De acuerdo al trabajo de campo que se realizó en la investigación, se puede concluir en que según la muestra seleccionada la Superintendencia de Administración Tributaria tiene una debilidad en la cobertura de fiscalización hacia el sector de las “maquilas”, ya que la mayoría de las empresas encuestadas no han sido fiscalizadas en ninguna ocasión por ésta entidad, y en las empresas que si han sido fiscalizadas la SAT se ha enfocado en fiscalizar el área de Estados Financieros.

Para documentar esta investigación se presenta este estudio que evidencia la necesidad de un adecuado control y fiscalización hacia las empresas que gozan los beneficios fiscales que ofrece la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”.

## **INTRODUCCIÓN**

El Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila" fue creado para la promoción del desarrollo ordenado y eficiente del comercio exterior del país y crear las condiciones adecuadas para promover la inversión de capitales nacionales y extranjeros; asimismo, fue creado para colocar al país en un nivel adecuado de competitividad frente al resto de nacionales. Las empresas calificadas para el goce de los beneficios establecidos en dicha ley, pueden obtener la suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, incluyendo el Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre materias primas, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país.

El Ministerio de Economía emite una resolución con fundamento en los Artículos 20, 21 y 22 del Decreto No. 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y sus reformas por el Decreto No. 19-2016, a las empresas calificadas como exportadoras y maquilas calificadas bajo el Régimen de Admisión Temporal, que les permita importar con exoneración de derechos arancelarios e impuestos a la importación, materias primas, productos semielaborados, materiales, envases, empaques y etiquetas que estén directamente relacionados con su proceso de producción.

Para los efectos de aplicar la referida exoneración de IVA, los contribuyentes beneficiados deberán llevar un sistema de contabilidad de costos e inventarios perpetuos, que identifiquen separadamente las exportaciones realizadas fuera del territorio guatemalteco y los costos y gastos imputables a las mismas respectivamente, o en su efecto, el sistema de costos unitarios de operación.

En febrero de 2016 el Congreso de la República aprobó de urgencia nacional el Decreto No. 19-2016, Ley Emergente para la Conservación del Empleo, la cual mantiene los beneficios y exenciones fiscales del Impuesto Sobre la Renta hasta por diez años a las industrias textiles y los denominados "call centers", así también es importante mencionar que las empresas no calificadas dentro del rubro de productoras o prestadora de servicios, perdieron el beneficio de la exención del Impuesto Sobre la Renta de conformidad con los artículos 3 y 27.4 del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio (OMC), incorporados al derecho interno de la República de Guatemala, mediante el Decreto No. 39-75 del Congreso de la República de Guatemala.

El problema de la investigación se refiere a la falta de fiscalización de inventarios a las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila", en vista de que la citada Ley, su reglamento y reformas, no tienen considerada la forma de fiscalización por parte de la Administración Tributaria de los inventarios de materias primas y productos necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país, tal y como lo indica el Artículo 98 del Código Tributario el cual detalla las Atribuciones de la Administración Tributaria.

La falta de fiscalización a los inventarios de las empresas que gozan de los beneficios del Decreto No. 29-89, puede afectar la recaudación de los derechos arancelarios e impuestos a la importación, incluyendo el Impuesto al Valor Agregado (IVA), debido a que existe el riesgo de un inadecuado uso de los beneficios fiscales por parte de los contribuyentes. La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), dentro de sus planes operativos anuales tiene consideradas acciones para implementar nuevos controles a entidades que se encuentran en regímenes suspensivos (maquilas y zonas francas), tales como el desarrollo informático para administración de inventarios proporcionados por depósitos aduaneros y depósitos aduaneros temporales y ampliar el programa de

revisión de inventarios físicos en depósitos aduaneros, almacenes fiscales y zonas francas, bajo criterios de riesgo previo.

En vista de lo expuesto, la investigación se enfoca en la creación e implementación de un programa de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

La justificación de la investigación se fundamenta en que, la industria de maquila en Guatemala ha tenido un impacto favorable en la economía, principalmente en cuanto a la generación de empleo, intercambio tecnológico y el ingreso de divisas; sin embargo, el uso inadecuado de la ley puede ocasionar aspectos negativos, tales como el uso de la ley como mecanismo de evasión fiscal. Es por esto, que es necesario que la Superintendencia de Administración Tributaria le preste especial atención a la fiscalización de la industria de maquila, incluyendo el aumento de la eficiencia en la fiscalización de inventarios de materias primas y productos necesarios en su producción.

Los objetivos que se pretenden alcanzar con la elaboración del trabajo de investigación son los siguientes:

El objetivo general es: Crear una propuesta, para uso de la Superintendencia de Administración Tributaria, de un programa para la fiscalización de los inventarios de materias primas y productos de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila".

Los objetivos específicos son los siguientes: analizar aspectos técnicos relacionados con la forma en que se operan los inventarios de materias primas y productos utilizados para la elaboración de productos terminados; evaluar el control que la cuenta corriente de la Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA) realiza sobre los inventarios; elaborar un programa de fiscalización específico para el área de inventarios de materias primas y productos; evaluar los resultados proyectados de la aplicación del programa para la fiscalización de los inventarios de materias primas y productos.

La hipótesis de investigación, se definió de la siguiente forma: La creación e implementación por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria de un programa de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”, con base en la aplicación de aspectos técnicos, legales y tributarios, determina la razonabilidad de existencias declaradas por los contribuyentes, comprueba la exactitud del descargo en cuenta corriente en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA); y en general, incrementa la recaudación de los derechos arancelarios e impuestos a la importación y del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de la actividad exportadora y de maquila.

La tesis consta de los siguientes capítulos: El capítulo Uno, Antecedentes, expone el marco referencial teórico y empírico de la investigación; el capítulo Dos, Marco Teórico, contiene la exposición y análisis de las teorías y enfoques teóricos y conceptuales utilizados para fundamentar la investigación y la propuesta de solución al problema; el capítulo Tres, Metodología, contiene la explicación en detalle del proceso realizado para resolver el problema de investigación.

El capítulo Cuatro, contiene el análisis de aspectos técnicos relacionados con la operación de inventarios de materias primas y productos en maquilas. El capítulo Cinco, contiene la evaluación del control de las operaciones aduaneras de importación y exportación de las empresas calificadas al Decreto No. 29-89. El capítulo Seis, contiene el diseño del programa de fiscalización para inventarios de materias primas y productos. Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones de la investigación realizada.

## **1. ANTECEDENTES**

Los Antecedentes, constituyen el origen del trabajo de investigación. Exponen el marco referencial teórico y empírico de la investigación relacionada con la fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de maquila”.

La Organización Internacional del Trabajo (2008 p.8) en su publicación La Industria de la Maquila en Centro América al referirse al surgimiento de la maquila dice que: Durante el siglo XIX y la primera mitad del siglo XX, la producción y el comercio centroamericano estuvieron dominados por las actividades agrícolas tradicionales, algunas de las cuales lograron gran integración al mercado externo, tales como el café, el banano y el cacao. Dichas actividades productivas, a pesar de haber significado una fuente importante de divisas y de crecimiento económico para la región, no lograron sostener las bases del progreso económico y social requerido por la población. Lo anterior se debió, en buena medida, a la incapacidad de este tipo de actividades de arrastrar al resto de los sectores productivos. De esta forma, el escaso valor agregado generado por tales formas primarias de exportación no permitió generar cadenas productivas integrales, propiciando la concentración en pocas manos de los beneficios del crecimiento económico. Sin embargo, durante los años cincuenta y sesenta del presente siglo, las economías centroamericanas realizaron importantes transformaciones respecto a sus estructuras productivas. Este proceso fue mucho más acelerado para el caso de Guatemala, El Salvador y Costa Rica, y en menor grado se presentó en Nicaragua y Honduras. Entre otros aspectos, se buscaba favorecer el crecimiento de actividades industriales que permitieran la sustitución de importaciones y que al mismo tiempo, diversificaran la oferta productiva centroamericana.

### **1.1 Antecedentes de la Superintendencia de Administración Tributaria**

“El Gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país. Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, con el propósito de modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los Acuerdos de Paz y el Programa de Modernización del Sector Público”. (Portal.sat.gob.gt, 2015)

El proyecto de la creación y puesta en operación de la SAT, se inició en septiembre de 1997 con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo. El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente. La creación de la SAT fue aprobada por el Congreso de la República, según Decreto No. 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998. (Portal.sat.gob.gt, 2015)

La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios. (Portal.sat.gob.gt, 2015)

### **1.2 Antecedentes de la Maquila en Guatemala**

La industria manufacturera de exportación tiene su origen en la región desde 1960 con la creación del Mercado Común Centroamericano. En la primera etapa, los países se orientaron al otorgamiento de beneficios para la industria naciente,

dirigida a sustituir importaciones procedentes de otros países. Según la SIECA, de 1990 a 1969 se otorgaron 2,779 exenciones fiscales de las que gozaban todas las empresas grandes de la región. (Movimiento Sindical, Indígena y Campesino Guatemalteco, 2011).

El sector exportador de manufacturas en Guatemala es uno de los más influyentes en la toma de decisiones y la implementación de políticas desde el Estado. Su incidencia es tal, que puede decirse que es determinante en la suscripción de tratados comerciales, en la fijación de la política laboral y salarial, económica, ambiental, en la instalación y expansión de regímenes de incentivos fiscales, bajo los cuales se amparan también otros grupos empresariales así como en la obstaculización de las reformas fundamentales para generar bienestar en el país tal es el caso de la Reforma Fiscal. En Guatemala, al igual que en el resto de países de la región, la transición hacia un modelo orientado a las exportaciones se inició hace más de dos décadas y ha sido seguida por un patrón caracterizado por la atracción de empresas de capital extranjero, bajo regímenes de incentivos fiscales como las zonas francas, los incentivos a la maquiladora de exportación o la admisión temporal. (Movimiento Sindical, Indígena y Campesino Guatemalteco, 2011).

Como producto de lo anterior, en 1986 se produjo un auge de la industria maquilera en Guatemala, favorecido, como se menciona en un estudio de la Asociación para el Avance de las Ciencias Sociales (AVANCSO) por un relativo control sobre el conflicto armado interno y la instalación de un gobierno civil. La Gremial de Exportadores de Guatemala (GEXPRONT) con el apoyo financiero, técnico y político de la Agencia de Estados Unidos para el Desarrollo Internacional (USAID) logró ampliar la capacidad de negociación de los empresarios frente al Estado e incursionar en áreas de actividad estatal. Desde el punto de vista de la gremial, estos avances se reflejaron en la Ley de Fomento y Desarrollo de la

Actividad Exportadora y de Maquilas (Decreto No. 29-89). (La impunidad en la maquila de Guatemala, 2009).

El Decreto No. 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquilas, en el Artículo 1 indica que tiene por objeto promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional, la producción de mercancías para exportación o reexportación por personas naturales o jurídicas, domiciliadas en el país, para un contratante domiciliado en el extranjero, al cual la empresa domiciliada en Guatemala le suministrara productos de acuerdo a las condiciones convenidas; así como regular la actividad exportadora y de maquila de las empresas dentro del marco de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo o de exportación de componente agregado nacional total.

En este sentido, en los Artículos 2 y 4 indica que pueden inscribirse en este régimen aquellas empresas que en su actividad utilicen mercancías nacionales y/o extranjeras que dentro de su proceso productivo sean identificables, así como los subproductos, mermas y deshechos resultantes de dicho proceso, exceptuándose la exportación de café en cualquier forma, cardamomo en cereza, pergamino y oro; ajonjolí sin descortezar; banano fresco; ganado bovino de raza fina y ordinaria; carne de ganado bovino fresca, refrigerada o congelada; azúcar de caña refinada, sin refinar y melaza; algodón sin cardar; petróleo crudo sin refinar y madera en troza, rolliza, tabla y tablón.

Al amparo de dicha ley, las empresas gozan de una exoneración del Impuesto Sobre la Renta (ISR) por diez años, exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos a la importación, incluido el Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios, necesarios para el proceso productivo. Además, esta normativa no impide que la factoría maquiladora pueda instalarse en cualquier parte del territorio nacional, a su vez

estas empresas obtienen obligaciones que le exige la ley para poder desarrollar sin ningún problema su actividad productora, importadora y exportadora. (La impunidad en la maquila de Guatemala, 2009).

Según información adquirida, uno de los privilegios de las empresas en mención es: la exención del Impuesto al Valor Agregado y Aranceles a las importaciones. Posteriormente, deben justificar el consumo de esas importaciones por medio de exportaciones de producto terminado, necesitando para esto la participación de la Oficina de Perfeccionamiento Activo –OPA-, la cual tiene a su cargo la gestión del descargo de cuenta corriente de dichas empresas.

El descargo en cuenta corriente se refiere al control que el contribuyente lleva juntamente con la OPA, de los ingresos y salidas de materia prima que ha utilizado para la elaboración de productos, los cuales posteriormente son exportados. Para realizar ésta actividad las empresas pueden hacer uso del sistema de OPA online, un sistema que permite el enlace por medios electrónicos entre exportadores amparados bajo el Decreto No. 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA) para realizar sus operaciones de descargo de cuenta corriente en línea y aprobados automáticamente. La finalidad de este sistema es brindar al sector exportador amparado bajo el Decreto No. 29-89 una herramienta eficaz que le permita efectuar **consultas** y su **propio descargo de cuenta corriente** en el horario que desee, sin tener que presentarse a la OPA para su trámite y aprobación. (AGEXPORT, 2013)

El Sistema Integrado de Operación de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo ha cumplido con la atribución de procesar la información básica para la simplificación, agilización y control de las operaciones aduaneras de importación, exportación y reexportación de mercancías, ya que ha simplificado y proporcionado facilidades a la empresas para cumplir con las obligaciones que el

Decreto No. 29-89 les exige, pero ha dejado de lado la fiscalización de las operaciones de los contribuyentes debido a que la Ley no le faculta para el efecto; en el artículo 32 del Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila establece que dicho "Sistema" tendrá a su cargo la simplificación, agilización y control de las operaciones aduaneras, por lo que se hace necesario implementar que "el Sistema" también fiscalice las operaciones de dichos contribuyentes.

El Artículo 6 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto No. 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, establece que esa entidad "contará con una Unidad Específica para el control de los contribuyentes especiales (...) unidad que será la responsable del seguimiento, control y la fiscalización de estos contribuyentes calificados como tales por la Administración Tributaria. La persona encargada de rendir cuentas será el Superintendente, que deberá presentar anualmente al Directorio de la SAT, un informe en el que conste haber practicado apropiadamente el seguimiento, control y la fiscalización y de haber realizado las acciones necesarias para regularizar los casos de incumplimiento tributario, señala la legislación vigente. La norma entró en vigencia en noviembre de 2013, a través del Decreto No. 13-2013 del Congreso de la República de Guatemala.

## **2. MARCO TEÓRICO**

El Marco Teórico contiene la exposición y análisis de las teorías y enfoques teóricos y conceptuales, utilizados para fundamentar la investigación relacionada con la fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de maquila”.

### **2.1 Marco Conceptual**

La base principal para realizar la investigación es la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, la cual brinda las características acerca de los regímenes existentes en los cuales pueden acogerse este tipo de empresas, así también los beneficios, obligaciones y requisitos para que puedan beneficiarse con dicho Decreto.

Se utiliza también como referencia la información que la Gremial de Exportadores (AGEXPORT) provee a través de su página, en donde brinda información sobre cuáles son las funciones, regímenes y lo más importante es de cómo funciona la cuenta corriente y la manera en cómo deben de realizarse los descargos de las pólizas de exportación. Así también se tomará como referencia el Acuerdo Gubernativo No. 533-89, Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

Por su importancia en el trabajo de investigación se considera el glosario siguiente:

#### **2.1.1 Empresa**

“Es la unidad productiva propiedad de personas individuales o jurídicas constituida de conformidad con las leyes de la República”. (Artículo 3, Decreto No. 29-89).

### **2.1.2 Industria**

“Conjunto de técnicas utilizadas por el hombre para transformar materias primas en productos terminados o semiterminados que puedan cubrir sus necesidades. Conjunto de empresas de un mismo sector que producen bienes de características iguales o semejantes”. (Suárez 1992, pág. 18).

### **2.1.3 Maquila**

“Es el valor agregado nacional generado a través del servicio de trabajo y otros recursos que se percibe en la producción y/o ensamble de mercancías”. (Artículo 3 literal h) Decreto No. 29-89).

En cuanto a la calificación y control del sector de maquilas en Guatemala, las competencias específicas se encuentran especialmente:

### **2.1.4 Ministerio de Economía (MINECO)**

Es el ministerio del Gobierno de Guatemala encargado de hacer cumplir el régimen jurídico relativo al desarrollo de las actividades productivas no agropecuarias, del comercio interno y externo, de la protección al consumidor del fomento a la competencia, de la represión legal de la competencia desleal, de la limitación al funcionamiento de empresas monopólicas; de inversión nacional y extranjera, de promoción a la competitividad, del desarrollo industrial y comercial, así también es importante mencionar que éste Ministerio es el encargado de emitir una resolución con fundamento en los Artículos 20, 21 y 22 del Decreto No. 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y sus reformas por el Decreto No. 19-2016, a las empresas que solicitan catalogarse como exportadoras y maquilas.

### **2.1.5 Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)**

“La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para

ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios”. (Artículo 1, Decreto No. 1-98). Así también el Artículo 98 del Código Tributario lista las Atribuciones de la Administración Tributaria.

#### **2.1.5.1 Intendencia de Aduanas**

“La Intendencia de Aduanas es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, como tal, será responsable de administrar el Sistema Aduanero guatemalteco, debe velar por el cumplimiento de la legislación aduanera vigente, así como de los convenios y tratados internacionales suscritos y ratificados por Guatemala”. (Portal.sat.gob.gt, 2015).

#### **2.1.5.2 Intendencia de Recaudación y Gestión**

“La Intendencia de Recaudación y Gestión es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de planificación, organización, evaluación y ejecución de las actuaciones que, faciliten, controlen y promuevan el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias”. (Portal.sat.gob.gt, 2015).

#### **2.1.5.3 Intendencia de Fiscalización**

“La Intendencia de Fiscalización es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de supervisión, inspección, verificación y determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras sustantivas y formales”. (Portal.sat.gob.gt, 2015).

### **2.1.6 Asociación Guatemalteca de Exportadores (AGEXPORT)**

“Es una entidad privada no lucrativa, fundada desde 1982, con el propósito de promover y desarrollar las exportaciones de productos no tradicionales de Guatemala”. (AGEXPORT, 2013)

### **2.1.7 Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA)**

“Es la oficina que tiene a su cargo el control de exportaciones realizadas por empresas amparadas bajo el Decreto No. 29-89 “Ley de Fomento a la Actividad Exportadora y de Maquila”. (AGEXPORT, 2013)

La “oficina” según el Art. 32 (bis) del Reglamento de la Ley de Fomento a la Actividad Exportadora y de Maquila se integra de la siguiente manera:

- a) Un Gerente, designado por la Comisión
- b) Un Delegado de la Dirección General de Aduanas
- c) Unidad Técnico Administrativa

### **2.1.8 Ministerio de Trabajo y Previsión Social**

“Es una institución del Estado encargada de velar y promover el cumplimiento eficiente y eficaz de la legislación, políticas y programas relativos al trabajo y la previsión social, en beneficio de la sociedad”. (Mintrabajo.gob.gt, 2015).

### **2.1.9 Ministerio de Finanzas Públicas**

“Institución del Estado encargada de administrar los recursos financieros y patrimoniales del Estado, de manera eficaz, equitativa y transparente para alcanzar el bien común”. (Minfin.gob.gt, 2015).

Algunos conceptos y aspectos legales relacionados con la investigación, son:

### **2.1.10 Régimen de Perfeccionamiento Activo**

“Régimen aduanero que permite introducir en el territorio aduanero mercancías de cualquier país para someterlas a operaciones de perfeccionamiento, y destinarlas a su exportación en forma de productos terminados, sin que aquellas queden sujetas a los derechos arancelarios e impuestos de importación”. (Art. 3, Decreto No. 29-89)

### **2.1.11 Contribuyente**

“Persona individual o jurídica domiciliada o no en Guatemala, que obtenga rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto está obligada al pago del impuesto”. (Portal.sat.gob.gt, 2015)

### **2.1.12 Materias Primas**

“Se considera como materias primas bajo los Regímenes de Perfeccionamiento activo, todos los insumos necesarios para la fabricación de un producto, incluyendo los productos semielaborados, envases, empaques y etiquetas, siempre que pueda determinarse su cantidad y naturaleza, aun cuando se consuman o desaparezcan sin incorporarse al producto final. No se consideran materias primas los combustibles, lubricantes y en general, la energía utilizada en el proceso de fabricación”. (Artículo 3, Acuerdo Gubernativo No. 533-89)

### **2.1.13 Comisión Técnica de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo**

“Llamada "la Comisión", la cual se integra por el Director General de Aduanas del Ministerio de Finanzas Públicas, el Director de Política Industrial del Ministerio de Economía y cinco representantes nombrados por la Asociación Gremial de Exportadores de Productos No Tradicionales seleccionados de las empresas calificadas al amparo del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República”. (Artículo 32 bis, Acuerdo Gubernativo No. 533-89)

#### **2.1.14 Constitución de Fianza**

“Cuando se utilice la contratación de fianza a favor del Ministerio de Finanzas Públicas con afianzadora autorizada por la Superintendencia de Bancos”. (Artículo 45, Acuerdo Gubernativo No. 533-89)

#### **2.1.15 Garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas**

“Cuando el importador, mediante convenio específico suscrito con el Ministerio de Finanzas Públicas, preste garantía, mediante convenio específico suscrito con el Ministerio de Finanzas Públicas, preste garantía, con sus inventarios, con crédito fiscal del impuesto al Valor Agregado -IVA- a su favor, con bonos del tesoro en depósito; con otros bienes registrados, o con combinación de las anteriores”. (Artículo 45, Acuerdo Gubernativo No. 533-89)

#### **2.1.16 Garantía Bancaria**

“Cuando un Banco del Sistema avale al importador ante el Ministerio de Finanzas Públicas”. (Artículo 45, Acuerdo Gubernativo No. 533-89)

#### **2.1.17 Garantía a través de Almacenes Generales de Depósito, autorizados para operar como almacenes fiscales**

“Cuando el importador opte por utilizar estos servicios y se comprometa en forma expresa a aceptar los controles e inspecciones que el Ministerio de Finanzas Públicas disponga ejercer en el almacén general de depósito, y por su parte, el almacén constituya fianza específica de valor fijo o flotante para este tipo de operaciones, por un monto no menor del dos por ciento (2%) ni mayor del diez por ciento (10%) del total de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e impuesto al Valor Agregado -IVA-, correspondientes a las mercancías importadas por quienes hayan utilizado sus servicios durante el año calendario inmediato anterior y estén calificados bajo el Régimen de Admisión Temporal. En ningún caso la fianza que se constituya será menor a cien mil quetzales (Q.100,000.00). La determinación del porcentaje a aplicar en cada caso, se hará mediante

convenio suscrito entre el Ministerio de Finanzas Públicas y el Almacén General de Depósitos de que se trate”. (Artículo 45, Acuerdo Gubernativo No. 533-89)

## **2.2 Marco Legal**

El marco jurídico-tributario es el conjunto de normas que dentro del ordenamiento legal, establecen los elementos que conforman el sistema a través del cual los individuos y entidades que poseen recursos y/o desarrollan actividades económicas de propiedad privada, deben trasladar parte de su capital y rentas al dominio público bajo la administración del Estado, en forma de impuestos y tributos.

La Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila entró en vigencia el trece de junio de mil novecientos ochenta y nueve, y sus últimas reformas el veintinueve de marzo del año dos mil dieciséis. Los contribuyentes beneficiados con la anterior Ley también deben apegarse a otras leyes, entre las cuales se pueden mencionar las siguientes:

### **2.2.1 Constitución Política de la República de Guatemala**

La Constitución Política de la República de Guatemala, decretada en 1985 por la Asamblea Nacional Constituyente, contiene los principios del ordenamiento jurídico del país, y dentro de ellos los preceptos que establecen el régimen económico, el que a su vez contiene, determina y condiciona la naturaleza del sistema tributario, el artículo 175 indica que “Ninguna ley podrá contrariar las disposiciones de la Constitución. Las leyes que violen o tergiversen los mandatos constitucionales son nulas ipso jure”, así también el artículo 203 indica que “La justicia se imparte de conformidad con la Constitución y las leyes de la República.

Corresponde a los tribunales de justicia la potestad de juzgar y promover la ejecución de lo juzgado. Los otros organismos del Estado deberán prestar a los tribunales el auxilio que requieran para el cumplimiento de sus resoluciones”. Con

los artículos mencionados anteriormente se observa claramente el ordenamiento jurídico que establece la Constitución.

La creación y aprobación del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República se fundamenta en los artículos 118 y 119, que establecen, entre otras cosas, que es obligación del Estado orientar la economía nacional para lograr la utilización de los recursos naturales y el potencial humano, a fin de incrementar la riqueza y tratar de lograr el pleno empleo y la equitativa distribución del ingreso nacional; también, promover el desarrollo ordenado y eficiente del comercio interior y exterior del país, fomentando mercados para los productos nacionales.

### **2.2.2 Ley del Organismo Judicial (Decreto No. 2-89)**

La presente Ley armoniza las disposiciones fundamentales de organización y funcionamiento del Organismo Judicial con el ordenamiento constitucional vigente, dando mayor eficacia y funcionalidad a la administración de justicia, constituyendo un cuerpo legal técnico al que se han introducido importantes modificaciones. (Artículo 1).

El Decreto No. 2-89 establece que el Organismo Judicial en ejercicio de la soberanía delegada por el pueblo, imparte justicia en concordancia con el texto constitucional. (Artículo 51).

La Ley del Organismo Judicial establece el nivel de jerarquía normativa, para dirimir cualquier conflicto que pueda surgir en la interpretación de la ley. Para el efecto, establece en su artículo 9, que "Los Tribunales observarán siempre el principio de jerarquía normativa y de supremacía de la Constitución Política de la República, sobre cualquier ley o tratado, salvo los tratados o convenciones sobre derechos humanos, que prevalecen sobre el derecho interno. Las leyes o tratados prevalecen sobre los reglamentos. Carecen de validez las disposiciones que contradigan una norma de jerarquía superior". El Artículo 13 también es

importante, pues indica que “Las disposiciones especiales de las leyes prevalecen sobre las disposiciones generales de la misma o de otras leyes”.

### **2.2.3 Código Tributario (Decreto No. 6-91)**

Es el conjunto de leyes en Guatemala de derecho público, el Artículo 1 Carácter y Campo de Aplicación, indica que el presente Código rige las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplican en forma supletoria. También se aplican supletoriamente a toda relación jurídica tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales.

El Código Tributario refuerza el Decreto No. 29-89, en vista de que su contenido también es jerárquicamente aplicable, entre algunos artículos generales se pueden mencionar:

“La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala. Los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial”. (Artículo 4, Decreto No. 6-91).

“En los casos de oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del artículo 4 de el Código Tributario. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias”. (Artículo 5, Decreto No. 6-91).

“En caso de conflicto entre leyes tributarias y las de cualquiera otra índole, predominarán en su orden, las normas de este Código o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate”. (Artículo 6, Decreto No. 6-91).

#### **2.2.4 Ley del Impuesto Sobre la Renta (Decreto No. 10-2012)**

El Artículo 1 del Impuesto Sobre la Renta indica que el ISR es un impuesto para toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como a cualquier ente, patrimonio o bien.

La Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila Decreto No. 29-89 en el artículo 12bis establece como beneficio la exoneración total del Impuesto Sobre la Renta que se obtenga o provenga exclusivamente de la actividad autorizada en la resolución de calificación. El Decreto No. 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto sobre la Renta en los artículos 19 y 43 indican que los contribuyentes que se inscriban al Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas o al Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas. Las rentas exentas como lo menciona la Ley de Maquilas, serán las rentas que se obtengan exclusivamente de las exportaciones que realicen las empresas amparadas bajo el Régimen del Decreto No. 29-89 y sus reformas.

#### **2.2.5 Ley de Impuesto al Valor Agregado (Decreto No. 27-92)**

El IVA es un impuesto específico en la República de Guatemala, el artículo 3 indica que es generado por la venta o cambio de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos, la prestación de servicios, las importaciones, los arrendamientos de bienes muebles e inmuebles etc. Su pago es obligatorio para toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado, que en forma habitual o periódica, realice actos de compra-venta de bienes o servicios en el territorio nacional.

La Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila Decreto No. 29-89 en los artículos 12, 12bis, 13 y 14 establece como beneficio “la suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país; así también, para la maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificados en la resolución de calificación del Ministerio de Economía”.

Por el lado de la Ley del IVA, el artículo 7 numeral 1, literal b de la Ley del Impuesto al Valor Agregado indica que “están exentos de este impuesto las personas individuales o jurídicas amparadas por régimen de importación temporal”. También en el numeral 2 del mismo artículo se indica, que están exentas del impuesto “las exportaciones de bienes y las exportaciones de servicios”.

Con lo anterior se establece en ambas leyes la exoneración temporal del Impuesto al Valor Agregado.

#### **2.2.6 Ley del Impuesto de Solidaridad (Decreto No. 73-2008)**

Esta Ley en su artículo 1, establece un Impuesto de Solidaridad a cargo de personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

En el caso de este impuesto, el Decreto No. 29-89 no menciona ninguna exención al respecto, pero la Ley del Impuesto de Solidaridad en su artículo 4 literal (d) indica claramente que están exentas del impuesto “Las actividades mercantiles y agropecuarias realizadas por personas individuales o jurídicas que por ley específica o por operar dentro de los regímenes especiales que establecen la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto No. 29-89 y la Ley de Zonas Francas. Decreto No. 65-89, ambas del Congreso de la República, y sus reformas, se encuentren exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, durante el plazo que gocen de la exención”. Es importante mencionar que las reformas a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila a través en el artículo 12 bis, indican que dicho beneficio será aplicable exclusivamente a la industria de vestuario y textiles, y a las que brindan servicios vinculados a las tecnologías de información y comunicación, que ofrecen los centros de llamadas o centros de contacto.

### **2.2.7 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila (Decreto No. 29-89)**

El artículo 1 indica que “La Ley tiene por objeto promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional, la producción de mercancías para exportación o reexportación por personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país, para un contratante domiciliado en el extranjero, al cual la empresa domiciliada en Guatemala le suministrara productos de acuerdo a los condiciones convenidas; así como regular la actividad exportadora y de maquila de las empresas dentro del marco de los regímenes de perfeccionamiento activo o de exportación de componente agregado nacional total.”

El Decreto No. 29-89 separa en cuatro grandes grupos a los contribuyentes inscritos bajo este régimen, los cuales son:

- **Régimen de Admisión Temporal**

El artículo 5 literal a) de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila indica que “el Régimen de Admisión Temporal es aquel que permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, en suspensión de derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado IVA, mercancías destinadas a ser exportadas o reexportadas en el período de un año después de haber sufrido una transformación o ensamble”.

- **Régimen de Devolución de Derechos**

El artículo 5 literal b) de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila indica que “el Régimen de Devolución de Derechos es aquel que permite una vez efectuada la exportación o reexportación, obtener el reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado, IVA, pagados en depósito, que hubiere grabado mercancías internadas, productos contenidos en ellas o consumidos durante su proceso”.

- **Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria**

El artículo 5 literal c) de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila indica que “el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria es aquel que permite importar con exoneración de derechos arancelarios e impuestos a la importación, el valor equivalente por los derechos arancelarios e impuestos a la importación pagados por el exportador indirecto. Esta franquicia será utilizada para la reposición de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas que estén directamente relacionados con su proceso de producción”.

- **Régimen de Exportación de Componente Agregado Nacional Total**

El artículo 5 literal d) de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila indica que “el Régimen de Exportación de Componente Agregado Nacional Total es aquel aplicable a las empresas cuando dentro de su

proceso productivo utiliza en su totalidad mercancías nacionales o nacionalizadas, para la fabricación o ensamble de productos de exportación”.

En el artículo 12, 12bis, 13 y 14 del Decreto No. 29-89 indica que las empresas calificadas bajo los regímenes mencionados anteriormente tendrán los siguientes beneficios:

#### **Artículo 12**

“Las empresas propiedad de personas, individuales o jurídicas que se dediquen a la actividad exportadora o de maquila bajo el Régimen de Admisión Temporal, gozarán de la suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado, sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país, de conformidad con los listados autorizados en la resolución de calificación emitida por el Ministerio de Economía, hasta por un plazo de un (1) año contado a partir de la fecha de aceptación de la Declaración Aduanera de Importación o el Formulario Aduanero Único Centroamericano respectivo.”

#### **Artículo 12 bis**

“Las empresas propiedad de personas individuales o jurídicas que se dediquen a la actividad productora bajo el Régimen de Admisión Temporal o a la actividad Prestadora de Servicios, gozarán de los beneficios siguientes:

a) Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado, sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas, de conformidad con los listados autorizados en la resolución de calificación emitida por el Ministerio de Economía, hasta por un

plazo de un (1) año contado a partir de la fecha de aceptación de la Declaración Aduanera de Importación o el Formulario Aduanero Único Centroamericano respectivo.

b) Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado, sobre los muestrarios, muestras de ingeniería, instructivos, patrones y modelos necesarios para el proceso de producción o para fines demostrativos de investigación e instrucción, hasta por el plazo de un (1) año, contado a partir de la fecha de aceptación de la Declaración Aduanera de Importación o el Formulario Aduanero Único Centroamericano respectivo.

c) Exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado, a la importación de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios, necesarios para el proceso productivo, debidamente descritos en la resolución de calificación del Ministerio de Economía.

d) Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta, que se obtenga o provenga exclusivamente de la actividad autorizada en la resolución de calificación. Tal exoneración se otorgará por un período de diez (10) años, contados a partir de la fecha de notificación de la resolución de su calificación por el Ministerio de Economía. Para los efectos de aplicar la exoneración, los contribuyentes beneficiados deben llevar un sistema de contabilidad de costos e inventarios perpetuos, o en su defecto, el sistema de costos unitarios de operación. Las personas individuales o jurídicas domiciliadas en el exterior que tengan sucursales, agencias o establecimientos permanentes que operen en Guatemala calificados como productora bajo el Régimen de Admisión Temporal o como Prestadora de Servicios, no gozarán de la exoneración del Impuesto Sobre la Renta, si en su país de origen se otorga crédito por el Impuesto Sobre la Renta que se pague en la República de Guatemala.

- e) Suspensión temporal de los derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado, de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificados en la resolución de calificación del Ministerio de Economía, hasta por el plazo de un (1) año, contado a partir de la fecha de aceptación de la Declaración Aduanera de Importación o el Formulario Aduanero Único Centroamericano respectivo.
- f) Exoneración total de impuestos, derechos arancelarios y demás cargos aplicables a la importación y al consumo de fuel oil, gas butano y propano y bunker, estrictamente necesarios para la generación de energía eléctrica.
- g) No estará afecta al impuesto al Valor Agregado, la adquisición de insumos de producción local para ser incorporados en el producto final y servicios que sean utilizados exclusivamente en su actividad como productora bajo el Régimen de Admisión Temporal o como Prestadora de Servicios.

Los beneficios a que se refiere este artículo serán aplicables exclusivamente a la industria de vestuario y textiles, y a las que brindan servicios vinculados a las tecnologías de información y comunicación, que ofrecen los centros de llamadas o centros de contacto”.

### **Artículo 13**

“De conformidad con el Régimen de Devolución de Derechos, las personas individuales o jurídicas calificadas gozan del reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado, que hayan pagado en depósito para garantizar la internación de las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas utilizadas en la producción o ensamble de las mercancías exportadas.

El plazo para solicitar el reembolso será de seis (6) meses contados a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva”.

#### **Artículo 14**

“De conformidad con el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria, las empresas propiedad de personas individuales o jurídicas calificadas al amparo de esta ley que hayan utilizado como insumos mercancías por las cuales se pagaron los correspondientes Derechos Arancelarios, e Impuestos a la Importación e Impuesto al Valor Agregado -IVA-, y que fabricaron con tales insumos, bienes exportados por terceros, gozarán de franquicia por el valor equivalente por los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado -IVA- pagados. Esta franquicia será utilizada para la reposición de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas que están directamente relacionados con su proceso de producción”.

#### **2.2.8 Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila**

Este Reglamento tiene por objeto la ejecución y correcta aplicación de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y Maquila, tal como lo indica en el artículo 1.

#### **2.3 Control de las empresas calificadas que gozan de los beneficios del Decreto No. 29-89**

A continuación se presentan algunos aspectos relacionados con la oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA), funciones y regímenes en declaraciones aduaneras.

### **2.3.1 Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA)**

Esta oficina es la encargada de procesar la información básica para controlar, simplificar y agilizar las operaciones aduaneras de importación y exportación de las empresas calificadas al Decreto No. 29-89.

Las funciones principales de la OPA, son las siguientes:

- “Registro de Empresas Calificadas.
- Control de Cuenta de Garantías (Seguro de Caucción).
- Autorización de Pólizas de Importación y Exportación.
- Control de Cuenta Corriente.
- Registro de Declaraciones Juradas.
- Efectuar operaciones y registros que deban cumplir las empresas calificadas (registro de Agentes Aduanas, priorización de fianzas, ingreso de partidas Arancelarias, etc.)”. (AGEXPORT, 2013)

### **2.3.2 Regímenes a utilizar en declaraciones aduaneras (según actividad de importación)**

- MI: Importación traslado de puerto a empresa.
- DS: Extracción de Almacén Fiscal a empresa.
- MA: Importación maquinaria de puerto a empresa.
- DV: Extracción de maquinaria de Almacén Fiscal a empresa.

### **2.3.3 Regímenes a utilizar en declaraciones aduaneras (según actividad de exportación)**

- MR: Exportación de producto terminado por empresas maquiladoras.
- MC: Cambio de Régimen de bienes producidos por las empresas maquiladoras en importación Temporal Definitiva.
- MS: Retorno de insumos sin transformación, elaboración o reparación.
- FAUCAS 29-89.

#### **2.4 Fiscalización de inventarios en Guatemala**

Según el artículo 48 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto No. 26-92 del Congreso de la República y sus reformas hasta el 31 de diciembre de 2012, todo contribuyente que obtuviera renta de la producción, extracción, manufactura o elaboración, transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, estaba obligado a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período de imposición, para establecer las existencias al principio y al final de cada cierre contable, debiendo coincidir el inventario a la fecha de cierre de un período con el inicial del siguiente. De estos inventarios no se tenía la obligación de presentar información a la Superintendencia de Administración Tributaria, salvo que esta entidad los exigiera a través de un requerimiento debidamente notificado.

Con la vigencia de las nuevas regulaciones del Impuesto sobre la Renta contenidas en el Libro I Decreto No. 10-2012, según lo establecido en el artículo 42 numeral 3, se tiene la obligación de elaborar inventarios al 31 de diciembre y 30 de junio de cada año y reportarlos a la Superintendencia de Administración Tributaria por los medios que esta ponga a disposición de los contribuyentes.

Esta información deberá ser enviada a la Superintendencia de Administración Tributaria sin necesidad de requerimiento y al no cumplir con esta obligación, el contribuyente será sancionado con una multa de Q. 5,000, la primera vez, de Q. 10,000 la segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará una multa de Q. 10,000 más el equivalente al 1% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual incumpla con esta obligación, todo esto según lo establecido en el artículo 94 numeral 13 del Código Tributario y sus reformas.

En el artículo 32 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta –ISR–, el Acuerdo Gubernativo No. 213-2013, se establece que: “El registro contable del inventario de bienes disponibles para la venta deberá contener el detalle de cada uno de los mismos que lo integran, y de esa manera reportarlo conforme lo establece el artículo 42 numeral 3 de la Ley. Dicho detalle incluirá la indicación clara del código del bien si lo tuviere, su nombre o denominación, la cantidad total, unidad que se toma como medida, precio de cada unidad y valor total. En ningún caso todo o parte del inventario de bienes disponibles para la venta deberá incluirse en el inventario de otro tipo de bienes del contribuyente, o viceversa. Para los efectos de establecer la existencia de bienes al principio y al final de cada período de liquidación definitiva anual, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con el de la iniciación del siguiente.”

Se tiene el conocimiento que la SAT ha indicado a los contribuyentes, que además del inventario de bienes disponibles para la venta, deben reportar el inventario de materia prima y el inventario de productos en proceso si fuera el caso, es decir, el contribuyente tiene que preparar tres reportes de inventario, los cuales deben cuadrar con los inventarios en el Balance General; sin embargo, dicho requerimiento no se encuentra estipulado por la Ley. La SAT insiste en solicitarlo de dicha forma, por lo que cada contribuyente que tenga otros tipos de inventario, deberá analizar si presenta voluntariamente dichos reportes o bien espera un requerimiento específico por parte de la SAT.

### **3. METODOLOGÍA**

La Metodología contiene la explicación en detalle de qué y cómo se hizo para resolver el problema de la investigación relacionado con la fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de maquila”.

La metodología de investigación comprende: Definición del problema; objetivo general y objetivos específicos; hipótesis y especificación de las variables; método científico; instrumentos de medición aplicados; y, las técnicas de investigación documental y de campo, utilizadas. En general, la metodología presenta el resumen del procedimiento usado en el desarrollo de la investigación.

#### **3.1 Definición del problema**

El problema de la investigación se refiere a la falta de fiscalización de inventarios a las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”, en vista de que la citada Ley, su reglamento y reformas, no tienen considerado la forma de fiscalización por parte de la administración tributaria de los inventarios de materias primas y productos necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país.

En vista de lo expuesto, la investigación se enfocará en la creación y propuesta de la aplicación de un programa de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, considerando aspectos técnicos, legales y tributarios.

## **3.2 Objetivos**

Los objetivos son los propósitos o fines de la investigación. En la investigación se plantean objetivos generales y específicos siguientes:

### **3.2.1 Objetivo general**

Evaluar la importancia que el sector de maquilas posee en la recaudación fiscal que ejecuta la Superintendencia de Administración Tributaria, enfatizando en la investigación la falta de fiscalización de los inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”, disminuyendo el riesgo de evasión fiscal en los descargos de la cuenta corriente a través de la creación de una propuesta de programa de fiscalización de inventarios para uso de la Superintendencia de Administración Tributaria.

### **3.2.2 Objetivos Específicos**

- 3.2.2.1** Analizar aspectos fiscales, económicos y técnicos relacionados con la operación de inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables en las empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89, y de esa manera conocer la importancia que el sector de maquilas posee en el comercio exterior.
- 3.2.2.2** Evaluar y analizar los procedimientos técnicos de la operación de inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción por parte de los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89.
- 3.2.2.3** Evaluar y analizar los procedimientos técnicos de la operación de inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la

producción por parte de la Delegación de Aduanas y Recaudación en la Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA).

**3.2.2.4** Evaluar y analizar los resultados del trabajo de campo para la aplicación del programa para la fiscalización de los inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción.

**3.2.2.5** Proponer un programa de fiscalización específico para el área de inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables en las empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89.

### **3.3 Hipótesis**

La creación e implementación por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria de un programa de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”, con base en la aplicación de aspectos técnicos, legales y tributarios, determina la razonabilidad de existencias declaradas por los contribuyentes, comprueba la exactitud del descargo en cuenta corriente en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA); y, en general, incrementa la recaudación de los derechos arancelarios e impuestos a la importación y del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de las actividad exportadora y de maquila.

#### **3.3.1 Especificación de variables**

##### **VARIABLES INDEPENDIENTES**

Fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de

Maquila”, a través de un programa de fiscalización que tenga como base la aplicación de aspectos técnicos, legales y tributarios.

### **Variables Dependientes**

- Determinación de la razonabilidad de las existencias físicas y el estado de los inventarios de materias primas y productos.
- Valuación adecuada y exactitud de los inventarios con respecto a la información financiera.
- Mejora en la fiscalización de inventarios.
- Reducción del riesgo de evasión fiscal en los descargos de la cuenta corriente.
- Determinación de la razonabilidad de existencias declaradas.
- Comprobación de la exactitud del descargo en cuenta corriente en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA).
- Incremento en la recaudación de los derechos arancelarios e impuestos a la importación y del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de la actividad exportadora y de maquila.

### **3.4 Método Científico**

El método científico es la base de la investigación relacionada con la fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de maquila”.

De acuerdo a los objetivos e hipótesis planteadas, se desarrollará una investigación con enfoque cuantitativo, para la creación e implementación de un programa de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”; en vista de que existe el riesgo para el ente recaudador de que la falta de fiscalización afecte negativamente la recaudación tributaria en el incorrecto descargo de la cuenta corriente.

En el estudio se considerarán únicamente las empresas calificadas que gozan de los beneficios del Decreto No. 29-89, inscritas en el régimen de Admisión Temporal.

En virtud que, para el estudio se parte de bases teóricas que buscan analizar de mejor manera los hallazgos obtenidos de la muestra seleccionada, se utilizará el enfoque metodológico deductivo, considerando los márgenes de error establecidos por el alcance de la muestra.

### **3.5 Técnicas de Investigación Aplicadas**

Las técnicas de investigación documental y de campo para la investigación, se refieren a lo siguiente:

#### **3.5.1 Técnicas de Investigación Documental**

Selección y organización de la información documental de textos, revistas, sitios de internet especializados y estudios realizados sobre el tema.

Elaboración de fichas bibliográficas, de resumen, de contenido, para ordenar la información a utilizar en el desarrollo de la investigación.

#### **3.5.2 Técnicas de Investigación de Campo**

Para la obtención de información de las fuentes se utilizará un cuestionario elaborado con preguntas cuidadosamente diseñadas para que cumplan su fin, trasladado a empresas que gozan de los beneficios fiscales que ofrece la "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila" Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.

Finalmente, la metodología de análisis de la información tabulada y presentada en cuadros y gráficas, estará encaminada en función de los objetivos de la investigación y las variables e indicadores de la hipótesis.

#### **4. ANÁLISIS DE ASPECTOS FISCALES, ECONÓMICOS Y TÉCNICOS RELACIONADOS CON LA OPERACIÓN DE INVENTARIOS DE MATERIAS PRIMAS Y MERCANCÍAS QUE SE REQUIEREN PARA LA PRODUCCIÓN O ENSAMBLE DE PRODUCTOS EXPORTABLES EN LAS EMPRESAS CALIFICADAS BAJO EL DECRETO No. 29-89**

Este capítulo presenta la investigación realizada al sector de maquilas a nivel nacional, importaciones de mercancías y recaudación de impuestos de comercio exterior en Guatemala, relacionada con el tema de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de maquila”. El capítulo inicia con un análisis del sector de maquilas en el cual se podrá observar el grado de importancia que posee este sector en la recaudación fiscal, así también se muestra un análisis de las importaciones a nivel nacional, del sector de maquila y de materias primas, así como también de la recaudación de ingresos tributarios, finalmente se presenta un análisis de los aspectos técnicos de la operación de inventarios por parte de los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89 y por parte de la Delegación de Aduanas y Recaudación en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo –OPA-.

##### **4.1 Análisis de Aspectos Fiscales y Económicos**

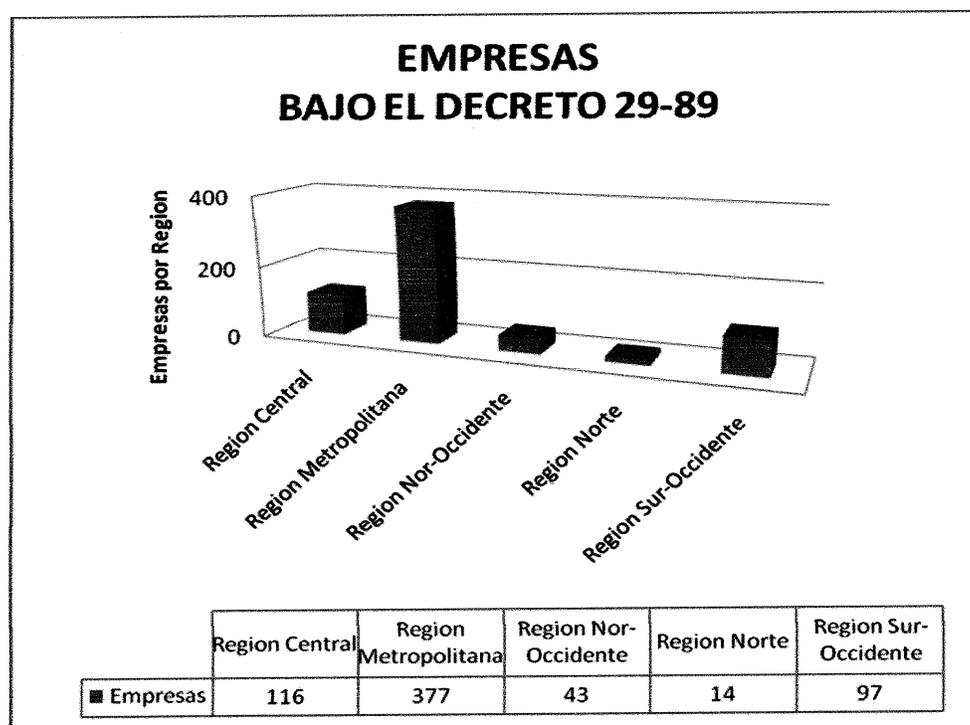
###### **4.1.1 Sector de “Maquilas”**

El Decreto No. 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquilas, tiene por objeto promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional, la producción de mercancías para exportación o reexportación por personas naturales o jurídicas, domiciliadas en el país. Existen varias empresas a nivel nacional que se encuentran gozando de los beneficios fiscales que ofrece el decreto. Según la página del Ministerio de Economía se puede encontrar el listado al año 2013 de las “maquilas”, en donde

se detalla razón social, dirección, representante legal etc., de cada empresa inscrita bajo el Decreto No. 29-89; la Región Metropolitana es la que acoge el mayor número de empresas bajo el concepto de "Maquilas", ya que de 647 empresas, éste sector posee 377 distribuidas en los diferentes municipios del departamento de Guatemala, el cual equivale al 58% del total; la Región Central compuesta por los departamentos de Chimaltenango, Escuintla y Sacatepéquez poseen el 18% de empresas, seguida por la Región Sur-Occidente con el 15%, Región Nor-Occidente con el 7% y finalmente la Región Norte con el 2%.

A continuación en la Gráfica 1, se presenta el número de empresas por región a nivel nacional, tomando en cuenta únicamente las empresas que al día de hoy no ha vencido su plazo como "maquilas", considerando las que fueron calificadas a partir del año 2006, en donde la resolución les otorga diez años de beneficios fiscales.

GRÁFICA 1



Datos obtenidos del Ministerio de Economía (2016).

Como se puede observar en la grafica anterior, el número de “maquilas” a nivel nacional, se vuelve un sector importante, el cual debe de ser controlado y fiscalizado adecuadamente por la Superintendencia de Administración Tributaria.

Es importante mencionar que en la encuesta realizada en la Superintendencia de Administración Tributaria, ésta entidad menciona tener conocimiento de que existen 3,117 empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89, de las cuales para la investigación, únicamente se utilizó la información pública del Ministerio de Economía.

#### 4.1.2 Importaciones y Exportaciones a Nivel Nacional

A continuación en la Tabla 1, se presenta el comportamiento de las importaciones de las mercancías del comercio en general, en Guatemala, en la serie de los últimos diez años.

**TABLA 1**  
**VALOR CIF DE LAS IMPORTACIONES COMERCIO GENERAL**  
**AÑOS 2005 - 2015 - Millones de US dólares -**

<b>AÑOS</b>	<b>TOTAL</b>	<b>BIENES CONSUMO</b>	<b>MATERIAS PRIMAS</b>	<b>COMBUS Y LUB.</b>	<b>MAT. DE CONSTRUCCION</b>	<b>BIENES DE CAPITAL</b>	<b>OTROS</b>
2006	11,914.5	3,167.7	4,316.6	1,876.6	259.8	2,293.3	0.5
2007	13,575.7	3,616.5	4,764.0	2,418.9	325.8	2,449.7	0.8
2008	14,546.5	3,738.2	5,262.3	2,822.4	370.2	2,352.7	0.7
2009	11,531.3	3,289.5	3,926.2	2,206.9	272.0	1,836.4	0.3
2010	13,838.3	3,853.9	4,861.7	2,475.6	319.0	2,327.6	0.5
2011	16,613.0	4,448.4	5,752.5	3,284.3	387.0	2,740.3	0.5
2012	16,994.4	4,744.5	5,574.3	3,307.6	416.5	2,951.0	0.5
2013	17,517.9	4,937.5	5,739.1	3,310.3	406.9	3,123.8	0.3
2014	18,281.8	5,208.0	5,887.5	3,534.4	448.7	3,202.7	0.5
2015 1/	17,640.4	5,625.5	5,805.7	2,482.8	450.3	3,274.5	1.6
<b>Total</b>	<b>152,453.80</b>	<b>42,629.70</b>	<b>51,889.90</b>	<b>27,719.80</b>	<b>3,656.20</b>	<b>26,552.00</b>	<b>6.20</b>

Fuente: BANGUAT (2016). Valor CIF de las Importaciones. Comercio General (P.1). [Cuadro]. Guatemala.

Se aprecia en el cuadro anterior que el comportamiento de las importaciones presenta una tendencia creciente, con mayor impacto en Materias Primas, éste rubro es el que más interesa resaltar, debido a que las empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89 en su mayoría son productoras o ensambladoras de productos para su posterior exportación.

**TABLA 2**  
**IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES COMERCIO GENERAL**  
**POR TIPO DE INDUSTRIA**  
**AÑO 2015**  
**Millones de US dólares**

INDUSTRIA	EXPORTACIONES	IMPORTACIONES
AGROPECUARIA	2,576,541,237	703,990,177
MANUFACTURERA	6,559,225,524	13,653,799,073
EXTRACTIVA	1,541,600,888	3,282,144,874
<b>Total</b>	<b>10,677,367,649</b>	<b>17,639,934,124</b>

Fuente: BANGUAT (2016). Valor FOB de las Exportaciones, Valor CIF de las Importaciones. Comercio General. Guatemala.

En el cuadro anterior se observa que el comportamiento de las importaciones durante el año 2015 fue mayor con respecto a las exportaciones. Según los datos del Banco de Guatemala, durante el periodo 2015 la Industria Manufacturera sobresale con respecto a las Industrias Agropecuarias y Extractivas tanto en las importaciones como exportaciones del país, es importante resaltar que las empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89 en su mayoría están clasificadas como Industrias Manufactureras, lo que implica que el Sector de Maquila, juega un importante papel en la economía del país.

#### **4.1.3 Importaciones del Sector de “Maquila”**

Las empresas que actualmente se encuentran bajo los beneficios que ofrece el Decreto No. 29-89 tienen un porcentaje significativo de participación en la economía del país tal y como se observa en la grafica 1, así como también la

tuvieran en la recaudación fiscal, de no ser por su estatus de “maquila” dentro del ámbito tributario.

En la siguiente tabla se presenta el total de importaciones de las empresas calificadas bajo el amparo del Decreto No. 29-89, en la serie de los últimos diez años.

**TABLA 3**  
**VALOR DE LAS IMPORTACIONES DEL DECRETO No. 29-89**  
**CLASIFICADAS POR USO O DESTINO ECONÓMICO DE LAS MERCANCIAS**  
**MILLONES DE USD**

<b>AÑOS</b>	<b>BIENES DE CONSUMO</b>	<b>MATERIAS PRIMAS</b>	<b>MAT. DE CONSTRUCCION</b>	<b>BIENES NO CLASIF.</b>	<b>ENVIOS POSTALES</b>
2006	184.3	1,411.4	180.5	0	0
2007	186.5	1,333.5	132.3	0	0
2008	173.8	1,352.5	137.7	0	0
2009	161.8	1,130.8	114.9	0	0
2010	181.4	1,359.5	158.8	0	0
2011	195.2	1,492.9	181.9	0	0
2012	172.3	1,510.4	273.8	0	0
2013	177.7	1,679.5	428.3	0	0
2014	221.7	1,695.5	310.9	0	0
2015	214.0	1,624.2	235.7	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>1,868.7</b>	<b>14,590.3</b>	<b>2,154.8</b>	-	-

Fuente: Sistema de recaudación SAT.

Recuperado de <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/estadisticas/47-estadisticas-tributarias/334-indicadores-tributarios.html>

Como se observa en el cuadro anterior, las materias primas equivalen al 78% del total de las importaciones del sector de “maquila”, observándose un crecimiento en los últimos diez años.

#### **4.1.4 Importaciones de Materias Primas**

Para evidenciar la importancia que posee la fiscalización y el adecuado control a los inventarios de las mercancías de las empresas calificadas bajo el Decreto No.

29-89, se presenta a continuación el análisis de lo que representan las importaciones de materia prima del sector de “maquila” a nivel nacional.

**TABLA 4**  
**COMPARATIVO DE IMPORTACIONES DE MATERIAS PRIMAS**  
**AÑOS 2006 - 2015**  
**- Millones de US dólares -**

<b>AÑOS</b>	<b>MATERIAS PRIMAS TOTALES</b>	<b>MATERIAS PRIMAS SECTOR MAQUILAS</b>	<b>% DE PARTICIPACIÓN</b>
2006	4,316.6	1,411.4	33%
2007	4,764.0	1,333.5	28%
2008	5,262.3	1,352.5	26%
2009	3,926.2	1,130.8	29%
2010	4,861.7	1,359.5	28%
2011	5,752.5	1,492.9	26%
2012	5,574.3	1,510.4	27%
2013	5,739.1	1,679.5	29%
2014	5,887.5	1,695.5	29%
2015	5,805.7	1,624.2	28%
<b>Total</b>	<b>*51,889.90</b>	<b>**14,590.3</b>	<b>28%</b>

\*Fuente: BANGUAT (2016). Valor CIF de las Importaciones.

\*\*Recuperado de <http://www.banguat.gob.gt/inc/ver.asp?id=/pim/impcif&e=80553>

Como se puede observar en el cuadro anterior, las importaciones de materias primas del sector de “maquilas” representan en promedio el 28% de las importaciones a nivel nacional, lo que significa que las empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89 tienen un alto porcentaje de participación en la economía, lo que hace necesario que la Superintendencia de Administración Tributaria ejerza un adecuado control sobre éste sector.

#### 4.1.5 Recaudación de Ingresos Tributarios

La recaudación tributaria de la SAT al año 2015 ascendió a la cantidad de Q.52,111.92 millones de quetzales, de los cuales los impuestos de comercio exterior representaron el 30% del total de ingresos tributarios brutos, en donde figura el Impuesto al Valor Agregado Importaciones y los Derechos Arancelarios de las importaciones de las empresas que no poseen los beneficios de “maquila”, tal y como se puede observar en la siguiente tabla.

**TABLA 5**  
**RECAUDACIÓN DE INGRESOS TRIBUTARIOS**  
**IMPUESTOS DE COMERCIO EXTERIOR**  
**AÑOS 2006-2015**  
**MILLONES DE QUETZALES**

<b>AÑOS</b>	<b>IVA IMPORTACIONES</b>	<b>DERECHOS ARANCELARIOS</b>
2006	8,924.2	2,603.5
2007	10,532.3	2,653.9
2008	11,127.2	2,427.2
2009	9,708.6	2,138.8
2010	11,127.3	2,367.7
2011	12,909.6	2,532.6
2012	13,587.1	2,310.9
2013	13,619.0	1,965.0
2014	14,094.4	2,043.6
2015	13,629.8	2,157.2
<b>TOTAL</b>	<b>119,259.4</b>	<b>23,200.6</b>

Fuente: Sistemas de Recaudación SAT  
 Recuperado de <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/estadisticas/47-estadisticas-tributarias/254-estadisticas-tributarias.html>

Se aprecia en el cuadro anterior el comportamiento de los impuestos de comercio exterior, en donde el IVA importaciones ha ido en forma creciente, mientras que los derechos arancelarios han ido disminuyendo en el transcurso de los años seleccionados.

#### 4.1.6 Importaciones de una Empresa Calificada Bajo el Decreto No. 29-89

Para mostrar el impacto que causa en la recaudación fiscal los impuestos que se dejan de percibir de las empresas calificadas bajo el régimen de maquilas, se aprecia en la tabla siguiente las importaciones de una empresa calificada bajo el Decreto No. 29-89, así como los Impuestos Arancelarios e IVA importaciones que el fisco dejó de recaudar por el beneficio que poseen dichas empresas; lo que hace que la fiscalización a estos contribuyentes sea de vital importancia.

**TABLA 6**  
**IMPUESTOS DE COMERCIO EXTERIOR EN UNA MAQUILA**  
**AÑO 2015**  
**EXPRESADO EN QUETZALES**

MES	NO. POLIZAS	REGIMEN	IMPORTACIÓN	DAI	IVA
ENERO	3	MI	MATERIA PRIMA	5,550.41	35,160.39
FEBRERO	1	MI	MATERIA PRIMA		10,875.54
MARZO	3	MI	MATERIA PRIMA	51,845.88	87,742.67
ABRIL	2	MA	MAQUINARIA	1,524.80	2,012.74
		MI	MATERIA PRIMA		37,948.63
MAYO	1	MA	MAQUINARIA		4,173.63
JUNIO	5	MI	MATERIA PRIMA	3,370.26	58,393.06
JULIO	5	MA	MAQUINARIA	1,084.04	2,731.78
		MI	MATERIA PRIMA	2,168.80	57,017.76
AGOSTO	6	MI	MATERIA PRIMA	4,153.79	177,765.22
SEPTIEMBRE	5	MI	MATERIA PRIMA	62,939.94	95,255.30
NOVIEMBRE	8	MA	MAQUINARIA		10,796.28
		MI	MATERIA PRIMA		143,033.22
<b>TOTAL</b>				<b>132,637.92</b>	<b>722,906.22</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de manera confidencial de una empresa bajo el régimen 29-89.

MI = Admisión Temporal de insumos por parte de maquiladoras

MA = Importación temporal de Activo fijo por empresas maquiladoras

Es importante tomar en cuenta que la información revelada anteriormente, podría ser el caso de las 647 empresas que detalla en su página el Ministerio de Economía o las 3,117 empresas de las cuales tiene conocimiento la Superintendencia de Administración Tributaria.

## **4.2 Análisis de Aspectos Técnicos de la Operación de Inventarios de Materias Primas y Mercancías que se Requieren para la Producción**

La operación de inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción, posee sus procedimientos técnicos establecidos tanto a nivel individual de cada uno de los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República, así como a nivel de la Delegación de Aduanas y Recaudación en la Oficina de Perfeccionamiento Activo –OPA-.

### **4.2.1 Procedimientos Técnicos de la Operación de Inventarios de Materias Primas y Mercancías que se Requieren para la Producción de los Contribuyentes Beneficiarios del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República.**

Los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República, poseen procedimientos para poder operar los inventarios de materias primas y mercancías, los que requieren para la producción; éstas obligaciones están establecidas en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquilas, entre las cuales se establecen los descargos de cuenta corriente de los inventarios que dichas empresas requieren para su producción.

#### **Descargos de Cuenta Corriente**

Los descargos de cuenta corriente se refiere al control que el contribuyente lleva juntamente con la OPA, de sus ingresos y salidas de inventarios de materia prima y mercancías que se requieren para la producción, que han sido utilizadas para la elaboración de productos que posteriormente son exportados; existen varios tipos de descargos entre los cuales se puede mencionar:

### **Descargos de Exportaciones**

Estos descargos de Cuenta Corriente deben presentarse antes de cumplirse los 45 días hábiles después de la fecha de aceptación de la Declaración Aduanera de Exportación.

A partir de diciembre del año 2015, la Ventanilla Única de Exportaciones implementó a través de la herramienta SEADEx Web los descargos de cuenta corriente en línea; ésta reingeniería de OPA Online permite realizar descargos de cuenta corriente con DUAs de Régimen MR, MC, MS, pagos 8008 y Mermas.

La actualización de los descargos de cuenta corriente a través de la nueva herramienta online, permite realizar las siguientes actividades a las empresas amparadas bajo el Decreto No. 29-89 "Ley de Fomento a la Actividad Exportadora y de Maquila:

- Administración de expedientes MR (Reexportación de mercancías elaboradas, transformadas o reparadas) y Faucas
- Administración de expedientes por resolución
- Verificación de expedientes por resolución
- Autorización de expedientes por resolución
- Consulta de expedientes
- Administración de partidas
- Reportes de control de descargos de cuenta corriente

Al momento de realizar un descarga de cuenta corriente, el sistema solicita el ingreso de la siguiente información:

1) Póliza de importación

Se ingresa el número de la póliza de importación de la materia prima que se está utilizando.

## 2) Línea de la póliza de importación

Cuando el contribuyente importa materia prima en grandes cantidades, las pólizas de importación contienen varias líneas, de la cuales se debe indicar la línea que se está utilizando o descargando.

## 3) Póliza de exportación

El contribuyente debe indicar el número de FAUCA que está afectando con los descargos realizados.

## 4) Línea de la póliza de exportación

Por lo regular cada expediente se refiere a una exportación, por lo que se deben ingresar todas las líneas que contiene la exportación.

## 5) Unidades a descargar.

El contribuyente debe llevar un control interno sobre las cantidades y unidades que utiliza para elaborar los bienes que produce, normalmente las empresas deben elaborar una hoja técnica en la cual se describen todos los materiales y cantidades que dicho producto necesita para ser elaborado, dichas cantidades o unidades son las que el contribuyente debe descargar en cada expediente de exportación creado.

## **Reingresos de Cuenta Corriente**

El proceso que se realiza a solicitud del exportador por las siguientes circunstancias:

“Rechazo de Cuenta Corriente.

Corrección de la información presentada en Cuenta Corriente.

Incongruencias de saldos de importación de la empresa con la Oficina.

Los documentos que se requieren para realizar la solicitud:

Carta de la empresa firmada y sellada indicando el motivo del reingreso.  
Boleta de rechazo anteriormente emitida (por rechazos de cuenta corriente)".

Se concreta que estos procesos se realizan de forma manual, lo que es un obstáculo para el contribuyente, debido a que le afecta en factor tiempo y económico; así también hace que el contribuyente pueda caer en multas y recargos con la Administración Tributaria por las deficiencias del proceso de descargo.

#### **4.2.2 Procedimientos Técnicos de la Operación de Inventarios de Materias Primas y Mercancías que se Requieren para la Producción, por parte de la Delegación de Aduanas y Recaudación en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo**

Así como los contribuyentes poseen procedimientos para poder operar los inventarios de materias primas y mercancías que requieren para la producción, la Superintendencia de Administración Tributaria también posee procedimientos establecidos para poder controlar los inventarios de los contribuyentes. La Superintendencia de Administración Tributaria actualmente posee dos delegaciones establecidas en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo –OPA-, las cuales son la Delegación de Aduanas y la Delegación de Recaudación, cada una de éstas delegaciones tiene sus funciones y atribuciones establecidas principalmente para controlar las actividades y obligaciones que poseen los contribuyentes del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República, las cuales se exponen en el desarrollo del numeral; cabe mencionar que a pesar de que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene presencia en la –OPA- con las delegaciones antes mencionadas, no existe una delegación de la Intendencia de Fiscalización que también tenga funciones y atribuciones para fortalecer el control mediante procedimientos realizados directamente en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo –OPA-, y principalmente fortalecer la

fiscalización del área de inventarios que concluye en el movimiento de los descargos de cuenta corriente o inventario perpetuo de los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República.

### **Delegación de Aduanas en la OPA**

Las principales funciones de la delegación de aduanas son las siguientes:

- “Recepción y Revisión de expedientes para su posterior evacuación
- Consulta y Envío de información solicitada por las distintas Unidades de SAT y de entidades fuera de la Institución (M.P. Organismo Judicial)
- Evacuación diaria de consultas de la OPA de declaraciones aduaneras con Régimen de Maquila y FAUCAS para efectos de descargos de pólizas de importación.
- Habilitación de NIT en el catálogo de NIT ESPECIALES (empresas amparadas Decreto No. 29-89)
- Control de saldos vencidos de declaraciones incluyendo bloqueo de fianza, para conformación de expedientes de cobro
- Habilitación de permisos en el Sistema para proceder a transmitir rectificaciones de régimen y Pago por Compensación”.

### **Otras funciones:**

- Brindar apoyo y atención al personal de la Institución que solicitan información de Empresas amparadas al Decreto No. 29-89 facilitando la comunicación con la OPA.
- Atención de Consultas y orientación al Contribuyente.
- Servir de apoyo en procesos relacionados a empresas calificadas en el Decreto No. 29-89.
- Traslado de Resoluciones Autorizando Prorroga de declaraciones aduaneras para su ingreso al Sistema de la OPA.

## **Delegación de Recaudación en la OPA**

Las principales funciones de la delegación de aduanas son las siguientes:

- **Resguardo, custodia y manejo de las Pólizas originales de los Seguros de caución (Fianzas) y Convenios Administrativos, que amparan las operaciones de las empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89.**
- **Actualmente están importando con 4 clases de garantías:**
  - Seguro de Caución (Fianza).
  - Garantía a través de Almacenes Generales de Depósito, autorizados para operar como Almacenes Fiscales (Almacenadoras).
  - Convenio Administrativo de Constitución de Garantía Específica Presentes y Futuros.
  - Convenio Administrativo de Garantía Específica sobre Inventarios de y Producto Terminado.
- **Revisión de los textos del Seguro de caución (Fianzas) y Convenios Administrativos, previo a registrarse en la base de datos de la OPA**
  - Nombre de la Empresa.
  - Monto autorizado.
  - Numero del Seguro de Caución (Fianza) o Convenio Administrativo.
  - Fecha de vigencia.
  - Cualquier modificación del texto original del Seguro de Caución (fianza) debe estar amparada con una Resolución de SAT, exceptuando la vigencia.
- **Control de los Seguros de Caución (Fianza)**
  - Auditar ante el sistema la operación del Seguro de Caución (fianza) que tiene autorizada cada empresa.
  - Porcentaje al que está autorizado a cargar en su cuenta corriente.

-El número del Seguro de Caución (fianza) o Convenio Administrativo.

-Vigencia

- Expedientes de Seguros de Caución (Fianzas) y Convenios Administrativos.
  - Constitución de Seguros de Caución (Fianza.) (Propia, Convenio Administrativo o Almacenadora)
  - Ampliación o disminución del monto del Seguro de Caución (fianza) o Convenio Administrativo.
  - Autorización de Porcentaje a cargar.
  - Cambio de Afianzadora.
  - Cambio del Seguro de Caución (Fianza) de Almacén Fiscal a Seguro de Caución (Fianza) Propio y viceversa
  
- Pagos para Nacionalizar Materia Prima. (Pólizas vigentes y vencidas), en ambos casos se transmite Declaración con Régimen MC, para el pago del impuesto respectivo.

1) Pólizas Vigentes: (Régimen MC)

- Transmitir Declaración para nacionalizar el producto.
- Presentar en Selectivo de Aduana express aéreo, la documentación respectiva para finalizar el proceso.
- Presentar descargos en OPA.

2) Pólizas Vencidas: (Régimen MC)

- Transmitir Declaración para nacionalizar el producto.
- Solicitar por escrito a la Delegación de Recaudación de SAT en OPA., el cálculo de mora e intereses de la póliza vencida, adjuntando fotocopia de la MC pagada.

- Transmitir el pago en formulario SAT-8008 a través de Bancasat.
  - Presentar a Selectivo de Aduana Express Aéreo, la documentación respectiva para finalizar el proceso.
  - Presentar descargos en OPA.
- Descargos Extemporáneos de Cuenta Corriente (Decreto No.38-04, Art. 17) - \$100.00 de multa por no presentar descargos, durante los (45 días posteriores a la exportación)
    - Se transmite en formulario SAT.8008 a través de Bancasat.
    - Se calcula al tipo de cambio del día en que se va a transmitir al pago, de conformidad a la tasa del banco de Guatemala.
    - Presentar descargos en OPA.
  - Presentación Extemporánea de la Declaración Jurada Mensual

Los primeros 20 días hábiles de cada mes, las empresas deben presentar la Declaración Jurada en OPA, caso contrario están afectos a la multa respectiva, siendo esta de Q 50.00 diarios con valor máximo de Q 1,000.00. De conformidad al art. 94 numeral 9 del código tributario, reformado por el Decreto No. 4-2012 ambos del congreso de la república.

    - Se requiere dicho pago, por medio de notificación electrónica.
    - Presentarse a las Oficinas Tributarias para que emitan el recibo respectivo de pago.
    - Acudir al banco.
    - Presentar descargos en OPA.

**Otras funciones:**

- Recepción, revisión y evacuación de expedientes.
- Atención al Contribuyente, por correo, personal o teléfono.

- Comunicación entre OPA y esta Delegación, en referencia a las empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89.
- Capacitación a empresas nuevas calificadas bajo el Decreto No. 29-89.

#### **4.3 Análisis General de los Aspectos Fiscales, Económicos y Técnicos Relacionados con la Operación de Inventarios**

Como se pudo observar, en el desarrollo del capítulo, el sector de las empresas beneficiadas por el Decreto No. 29-89 representa un alto porcentaje de contribuyentes a nivel nacional, lo que resulta un rubro importante para que la Superintendencia de Administración Tributaria considere controlar y fiscalizar adecuadamente a este tipo de contribuyentes.

También se observó que las importaciones de Materias Primas son el rubro más fuerte de las Importaciones de Comercio General, lo que significa que en el país existen en su mayoría empresas que se dedican a la producción y ensamble de productos, por lo que sus principales insumos son materias primas para la transformación de bienes que posteriormente compiten en posicionarse en el mercado exterior. Así también, se obtuvo la información de que las importaciones de materias primas del sector de las empresas beneficiadas por el Decreto No. 29-89, equivalen al 28% del total de las importaciones de materia prima a nivel nacional, lo que significa que de ese porcentaje de importaciones no se está percibiendo ningún ingreso para el Estado, ya que el Impuesto al Valor Agregado y los Aranceles de importación están exentos de pago para éstos contribuyentes; dichos impuestos posteriormente, son descargados en la cuenta corriente compensados por cada exportación que realiza el contribuyente.

Así también, se observó en el capítulo el análisis de los aspectos técnicos de la operación de inventarios, en donde se describen los procedimientos, obligaciones y atribuciones de los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89, así como

de las delegaciones de Aduanas y Recaudación de la Superintendencia de Administración Tributaria, en donde se puede observar claramente la intervención de control por parte de la SAT hacia los inventarios de las empresas denominadas “maquilas”, amparadas bajo el Decreto No. 29-89 del Congreso de la República.

Al analizar las atribuciones y la intervención que tienen las delegaciones de Aduanas y Recaudación en el control de los inventarios de las empresas del 29-89, se observa claramente que no existe un proceso de fiscalización, debido a que dentro de la Oficina de Perfeccionamiento Activo –OPA- no existe una delegación de la Intendencia de Fiscalización que pueda estar fiscalizando y controlando constantemente a las empresas con mayor movimiento de descargos e ingresos de importaciones en la cuenta corriente, la existencia de una delegación de fiscalización sería de gran ayuda para poder implementar procedimientos de control que puedan evitar el riesgo de evasión fiscal en los descargos de la cuenta corriente.

#### **4.4 Caso Práctico de un Proceso de Descargo de Cuenta Corriente**

Para poder ejemplificar la información de los puntos anteriores, a continuación se muestra un proceso en el cual se podrán observar los procedimientos técnicos de la operación de inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción que realiza un contribuyente calificado bajo el Decreto No. 29-89, entre los cuales se establecen los descargos de cuenta corriente de los inventarios que dichas empresas requieren para su producción

##### **4.4.1 Cargos a la Cuenta Corriente**

La cuenta corriente es alimentada por las importaciones que ingresan a las diferentes aduanas del territorio nacional bajo el régimen del Decreto No. 29-89.

Estas importaciones al ser registradas en el sistema de aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria automáticamente son cargadas en el Sistema de Opa Online, alimentando la cuenta corriente del contribuyente. En éste proceso el contribuyente únicamente debe de informar a su gestor de aduanas que desea ingresar la importación con régimen MI es decir Admisión Temporal de insumos por parte de maquiladoras.

-----  
 Apreciable usuario: Le recordamos que su servicio de OPA-Online de consultas web vence: 11/3/2015

## Regímenes

NOTIFICACIONES    IMPORTACION    EXPORTACION    C/CACORRIENTE    CONSULTAS    SERVICIOS



### Soporte Técnico en horas inhábiles

Telefonos:	0212-2112 y 0212-2113 a las 17:00	Unidad:	47007
Correos electrónicos:	opa@aduanas.gub.ve	Nombre:	Informática
e de la empresa, nit, contacto, teléfono y descripción del problema			

Posteriormente, el contribuyente al ingresar a Opa Online, podrá observar las pólizas y/o declaraciones aduaneras de importación ingresadas bajo el régimen MI, en donde se puede observar la fecha, el número de póliza, la fecha de vencimiento (un año de admisión temporal), el valor CIF en US\$ y la aduana por la cual ingresó la importación.



## Polizas y/o Declaracion Aduanera de importación Liquidadas

POLIZA:

Página 1 de 8

FECHA	POLIZA/ Declaración Aduanera	Fecha Vencimiento	PAIS	CIJ US\$	Aduana	Fianza
17/2/2015	<u>2814500812</u>	17/2/2016	GT	11181.11	TECUNUMA	11181.11
23/1/2015	<u>2814500318</u>	23/1/2016	GT	11204.57	TECUNUMA	11204.57
14/1/2015	<u>2814500089</u>	14/1/2016	GT	11281.44	TECUNUMA	11281.44
14/1/2015	<u>2814500090</u>	14/1/2016	GT	11281.44	TECUNUMA	11281.44
5/1/2015	<u>2814500068</u>	5/1/2016	GT	11442.00	TECUNUMA	11442.00
10/12/2014	<u>2814507299</u>	10/12/2015	GT	11442.00	TECUNUMA	11442.00
19/11/2014	<u>2814506766</u>	19/11/2015	GT	11311.10	TECUNUMA	11311.10
4/11/2014	<u>2614534080</u>	4/11/2015	GT	11442.00	SANTO TOMAS DE CASTILLA	11442.00
4/11/2014	<u>2814506572</u>	4/11/2015	GT	11442.00	TECUNUMA	11442.00
28/10/2014	<u>2814506390</u>	28/10/2015	GT	11442.00	TECUNUMA	11442.00
23/10/2014	<u>2814506386</u>	23/10/2015	GT	11442.00	TECUNUMA	11442.00
23/10/2014	<u>2814506387</u>	23/10/2015	GT	11442.00	TECUNUMA	11442.00
9/10/2014	<u>2814506079</u>	9/10/2015	GT	11442.00	TECUNUMA	11442.00
25/9/2014	<u>2614530128</u>	25/9/2015	GT	11442.00	SANTO TOMAS DE CASTILLA	11442.00
25/9/2014	<u>2814505970</u>	25/9/2015	GT	11442.00	TECUNUMA	11442.00
18/9/2014	<u>2814505763</u>	18/9/2015	GT	11442.00	TECUNUMA	11442.00
17/9/2014	<u>2614529140</u>	17/9/2015	GT	11442.00	SANTO TOMAS DE CASTILLA	11442.00
17/9/2014	<u>2614529144</u>	17/9/2015	GT	11442.00	SANTO TOMAS DE CASTILLA	11442.00
17/9/2014	<u>2814505689</u>	17/9/2015	GT	11442.00	PUERTO QUETZAL	11442.00
10/9/2014	<u>2614527867</u>	10/9/2015	GT	11442.00	SANTO TOMAS DE CASTILLA	11442.00

Así también en el Sistema Opa Online se podrán observar únicamente las exportaciones que el contribuyente ha realizado bajo el régimen del Decreto No. 29-89, en donde se podrá observar la fecha en la que fue realizada la exportación, el numero de póliza y/o declaración la fecha en la que se vence la opción de que la póliza sea rebajada de la cuenta corriente, así como el país a donde se exportó y el valor FOB en US\$. Es importante mencionar que si el contribuyente ha realizado exportaciones bajo el régimen de Pago Definitivo, dichas pólizas no serán visualizadas en este sistema, tanto exportaciones como importaciones.

**Polizas de exportación y/o Declaración Aduanera Liquidadas**

POLIZA:  Consultar

Página 1 de 12

FECHA	POLIZA Declaración Aduanera	Fecha Vencimiento	PAIS	FOB \$
14/2/2015	<a href="#">9155060077</a>	20/4/2015	SV	10,139.50
13/2/2015	<a href="#">9155059488</a>	20/4/2015	NI	22,968.00
11/2/2015	<a href="#">9155054453</a>	16/4/2015	HN	26,734.50
11/2/2015	<a href="#">9155055059</a>	16/4/2015	SV	21,917.50
5/2/2015	<a href="#">9155046576</a>	10/4/2015	SV	10,762.00
5/2/2015	<a href="#">9155047685</a>	10/4/2015	HN	19,800.00
3/2/2015	<a href="#">9155043035</a>	8/4/2015	SV	21,000.00
3/2/2015	<a href="#">9155043423</a>	8/4/2015		19,690.00
3/2/2015	<a href="#">9155043606</a>	8/4/2015		35,563.00
28/1/2015	<a href="#">9155035790</a>	1/4/2015	SV	22,597.50
26/1/2015	<a href="#">9155032460</a>	30/3/2015	SV	8,322.04
23/1/2015	<a href="#">9155030345</a>	27/3/2015	CR	21,832.00
22/1/2015	<a href="#">9155027666</a>	26/3/2015	SV	23,185.00
21/1/2015	<a href="#">9155025031</a>	25/3/2015	SV	10,590.00
20/1/2015	<a href="#">9155023298</a>	24/3/2015	SV	23,194.50
17/1/2015	<a href="#">9155020716</a>	20/3/2015	HN	26,203.50
10/1/2015	<a href="#">9155010984</a>	13/3/2015	HN	22,144.00
8/1/2015	<a href="#">9155006956</a>	12/3/2015	CR	21,262.50
8/1/2015	<a href="#">9155007097</a>	12/3/2015	SV	23,695.00
6/1/2015	<a href="#">9155004335</a>	10/3/2015	SV	24,790.70

Página [ 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 ] Siguiente : Último

El contribuyente al ingresar en cada póliza y/o declaración le desplegará toda la información contenida como se muestra a continuación:

**Información de póliza y/o Declaración Aduanera**

POLIZA	2513536914
TIPO	IMPORTACION
FECHA	27/11/2014

TASA	7.8837
FACTURA	
PAIS DE ORIGEN	US
NO. DE PAGO	
AGENTE	291
FECHA DE VENCIMIENTO	27/11/2014

TOTALES					
CIF US\$	42,434.33	CIF Q	334,539.53	BULTOS	0
STRADON US\$	521.14	STRADON Q	4,108.51	SEDO	0.00
FLETE US\$	10,329.00	FLETE Q	81,430.74	UNIDADES	187,110.00
FOB US\$	31,584.19	FOB Q	249,000.28	DAF Q	0.00
				IVA (Q)	40,144.79

**Detalle de la póliza y/o Declaración Aduanera**

Línea	Fecha	Descripción	Métd.	Unidades	CIF US\$	CIF (Q)	%Daf	DAF (Q)	IVA (Q)	Alínea Flisat	Flisat
1	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.66	30,412.63	0	0.00	3,649.52		S C-7 359609
2	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.66	30,412.63	0	0.00	3,649.52		S C-7 359609
3	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.66	30,412.63	0	0.00	3,649.52		S C-7 359609
4	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.66	30,412.63	0	0.00	3,649.52		S C-7 359609
5	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.67	30,412.71	0	0.00	3,649.53		S C-7 359609
6	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.67	30,412.71	0	0.00	3,649.53		S C-7 359609
7	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.67	30,412.71	0	0.00	3,649.53		S C-7 359609
8	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.67	30,412.71	0	0.00	3,649.53		S C-7 359609
9	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.67	30,412.71	0	0.00	3,649.53		S C-7 359609
10	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.67	30,412.71	0	0.00	3,649.53		S C-7 359609
11	25084090	Otras	80	17,010.0000	3,857.67	30,412.71	0	0.00	3,649.53		S C-7 359609

### 4.4.2 Descargos de Cuenta Corriente

En los descargos de cuenta corriente el contribuyente es quien realiza todo el proceso de descargo, iniciando con el Formulario Aduanero Único Centroamericano –FAUCA–, ya que es este formulario el que se estará afectando en los descargos de cuenta corriente, rebajando las materias primas y mercancías que se utilizaron para elaborar el producto terminado que se exportó.

SEADEx		FORMULARIO ADUANERO UNICO CENTROAMERICANO				
1. EXPORTADOR (NOMBRE, DIRECCION, TELEFONO, PAIS)		2. IDENTIFICACION TRIBUTARIA EXPORTADOR	3. No. DE FACTURA: E-2534	4. REGISTRO No. 915527668		
5. CODIGO DE EXPORTADOR 217724		6. LICENCIA No. 92-28868-2015				
7. CONSIGNATARIO / EXPORTADOR / INTERMEDIARIO (NOMBRE)		8. NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA 06241407001014		9. TIPO DE EXPORTACION <b>Bajo Decreto 28-89</b>		
10. DIRECCION: CALLE MONSERRAT No. 251 COL. MONSERRAT, SAN SALVADOR		10. SOCIEDAD / REGIMEN DE PAGO TRANSFERENCIA				
11. AGENTE REPRESENTANTE PAIS DE ORIGEN (NOMBRE, DIRECCION, PAIS)		12. FORMA DE PAGO AL CREDITO				
13. MEDIO DE TRANSPORTE TERRESTRE		14. PAIS DE PROCEDENCIA GUATEMALA				
15. AGENCIA DE DESTINO SAN BARTOLO		16. PUERTO DE EMBARQUE SAN CRISTOBAL, GUATEMALA		17. PAIS DE DESTINO DE LA MERCANCIA <b>EL SALVADOR</b>		
18. REGISTRO		19. FECHA DE EMBARQUE 22-1-18		20. AGENCIA DE SALIDA SAN CRISTOBAL, GUATEMALA		
21. No. ITEM	22. DESCRIPCION, NOMBRE DE CONTENDORES, VALOR, EMPAQUETE	23. NUMERO Y CLASE DE LOS BULTOS / DESCRIPCION DE LAS MERCANCIAS	24. CODIGO ARANCELARIO	25. CANTIDAD Y UNIDAD DE MEDIDA	26. PAGO NETO Y BRUTO	27. VALOR FOB RCA
1		1,207.00 SANTARIO BLANCO Y COLORES REDONDO (CON ACCESORIOS)	69109000	580.00 PZA	17,637.800	15,285.00
2		125.00 PEDESTAL BLANCO Y COLORES REDONDO	69109000	125.00 PZA	722.500	1,075.00
3		73.00 SANTARIO BLANCO ELONGADO (CON ACCESORIOS)	69109000	35.00 PZA	1,064.350	1,645.00
4		75.00 LAVAMANOS BLANCO ELONGADO	69109000	75.00 PZA	830.000	1,200.00
— ULTIMA LINEA —						
					PN:	20,354.650
					PB:	20,354.650

Previo a proceder a realizar los descargos en la cuenta corriente de la OPA, el contribuyente debe determinar las cantidades de materia prima e insumos que utilizó para elaborar los productos exportables, identificando cada línea del FAUCA con los totales de materias primas utilizadas, tal y como se muestra a continuación:

FACTURA E-0009		MATERIA PRIMA PASTA			
PRODUCTO		FELDESPATO	ARCILLA CB	CAOLIN	SILICATO
UNIDAD DE MEDIDA	PESO	KILOGRAMOS	KILOGRAMOS	KILOGRAMOS	KILOGRAMOS
TAZA ESPORT BLANCA	19.00	7.22	8.74	3.04	0.000038
TANQUE ECO BLANCO	12.38	4.70	5.69	1.98	0.000025
		11.92	14.43	5.02	0.000063
TOTALES	450	5,365.9800	6,495.6600	2,259.3600	0.02824
<b>LINEA 1</b>	UNIDADES				
LAVAMANOS ECO BLANCO	9.25	3.52	4.26	1.48	0.000019
		3.51500	4.26	1.48000	0.000019
TOTALES	450	1,581.7500	1,914.7500	666.0000	0.00833
<b>LINEA 2</b>	UNIDADES				
TOTAL ACTUAL		6,947.73	8,410.41	2,925.36	0.04
TOTAL ANTERIOR					0.09
TOTAL GENERAL(TOTAL REBAJADO)		6,947.73	8,410.41	2,925.36	0.13
INGRESO		52,877.00	34,020.0000	34,670.00	2,000.00
SALDO POR REBAJAR		45,929.27	25,609.5900	31,744.64	1,999.87
LÍNEA DE POLIZA		1	1	1	1
NO. POLIZA		172-1300680	251-1304534	172-1300767	172-1300566

Al ingresar en el sistema de cuenta corriente, se crea un expediente por cada póliza exportación, en donde el contribuyente ingresa el número y fecha del Formulario Aduanero Único Centroamericano.



Sistema Cuenta Corriente Remota - Expediente - 01772400000264

Datos del Expediente  Datos de Línea

Imprimir Grabar

Línea en expediente:  Póliza de importación:  CIF (Q.):   
 Línea en póliza de exportación:  Línea en póliza de importación:  Unidades:   
 Estatus:

Nueva línea  
 Actualizar  
 Eliminar

Línea	Línea en Pol. Exp.	Póliza Imp.	Fecha Pol. Imp.	Línea en Pol. Imp.	CIF (Q.)	Unidades	Estatus
1	1	2514525793	01/01/2005	3	0.00	8,832.0000	Ingreso
2	1	2814504940	01/01/2005	1	0.00	0.0384	Ingreso
3	1	2814505970	01/01/2005	3	0.00	285.5500	Ingreso
4	1	2814505970	01/01/2005	4	0.00	836.4500	Ingreso
5	1	2814504940	01/01/2005	2	0.00	0.5610	Ingreso
6	1	2814504414	01/01/2005	1	0.00	1,207.1143	Ingreso
7	1	2814505075	01/01/2005	1	0.00	600.0000	Ingreso

Al terminar de ingresar las cantidades que el contribuyente a determinado para su descargo, se procede a validar el expediente.

Sistema Cuenta Corriente Remota - Expediente - 01772400000264

Datos del Expediente  Datos de Línea

Imprimir Grabar

Póliza de exportación:  Usuario de Ingreso:   
 Fecha de póliza de exportación:  Usuario de Visto Bueno:

Evento	Fecha	Tipo línea	Número
Creación	17/02/2015 15:21	Ingresando	7

Póliza Exportación  
 Validar Expediente  
 Sincronizar Descargos  
 Eliminar Expediente

Línea	Línea en Pol. Exp.	Póliza Imp.	Fecha Pol. Imp.	Línea en Pol. Imp.	CIF (Q.)	Unidades	Estatus
1	1	2514525793	01/01/2005	3	0.00	8,832.0000	Ingreso
2	1	2814504940	01/01/2005	1	0.00	0.0384	Ingreso
3	1	2814505970	01/01/2005	3	0.00	285.5500	Ingreso
4	1	2814505970	01/01/2005	4	0.00	836.4500	Ingreso
5	1	2814504940	01/01/2005	2	0.00	0.5610	Ingreso
6	1	2814504414	01/01/2005	1	0.00	1,207.1143	Ingreso
7	1	2814505075	01/01/2005	1	0.00	600.0000	Ingreso

Sistema Cuenta Corriente Remota - Expediente - 0177240000264

**Datos del Expediente**   **Datos de Línea**   **Imprimir**   **Grabar**

Póliza de exportación: 9154446782   Usuario de Ingreso: INGRESO  
 Fecha de póliza de exportación: 01/01/2005   Usuario de Visto Bueno:

Evento	Fecha	Tipo línea	Número
Creación	17/02/2015 15:21	Ingresando	7

**Póliza Exportación**  
**Trasladar a Visto Bueno**  
 Organizar Descargos  
 Terminar Expediente

**OPA - Cuenta Corriente Remota**

 El servidor ha validado el Expediente, por favor revise el resultado de las líneas. Si acepta el resultado proceda a trasladarlo a Visto Bueno.

**Aceptar**

Línea	Línea en Po	Unidades	Estatus
1	1	32.0000	Ingreso
2	1	0.0384	Ingreso
3	1	85.5500	Ingreso
4	1	836.4500	Ingreso
5	1	0.5610	Ingreso
6	1	1,207.1143	Ingreso
7	1	600.0000	Ingreso

Usuario: INGRESO - ingreso [Rot: Ingreso]   Expediente: 0177240000264   Expediente validado en servidor OPA   NUM 17/02/2015

Después de proceder a validar el expediente con los descargos correspondientes, el Sistema emite una Hoja de Detalle, en la cual se pueden observar los datos del exportador así como el número de la póliza de exportación que está afectando los descargos; en el cuadro de detalle se pueden observar los números de pólizas y las líneas de cada importación afectadas, así como las unidades descargas y el equivalente del valor CIF en Quetzales.

**HOJA DE DETALLE  
(DESCARGOS EXPEDIENTE: 017724000000025)**

4323568-9  
Procesado  
9159009658  
10/01/2013

05. NIT:  
06. Estatus:  
07. Poliza Exportación:  
08. Fecha Poliza Exportación

INDUSTRIA CERAMICA ALDOSA. SOCIEDAD ANONIM  
KM. 166 BARRIO LLANO GRANDE JALAPA, JALAPA  
7922-7556 7922-7556  
17724

01. Empresa:  
02. Dirección:  
03. Teléfono y fax:  
04. Código de exportador:

09. Línea	10. Línea DAE	11. # DA	12. Fecha DA	13. Línea DA	14. CIF (G.)	15. Unidades	16. Estatus	17. Operación OPA	18. Fecha presentación
1		2512334626	27/11/2012	3	4893.9204	2,904.900	Aprobada	8527684	24/01/2013 15:43:18
2		2512334626	27/11/2012	4	7199.2406	4,465.200	Aprobada	8527685	24/01/2013 15:43:18
3		2192331936	10/12/2012	1	2009.8516	2,960.000	Aprobada	8527686	24/01/2013 15:43:17
4		2192331945	12/12/2012	1	0.1264	0.032	Aprobada	8527687	24/01/2013 15:43:17
5		2192333501	18/12/2012	1	18958.4736	935.000	Aprobada	8527688	24/01/2013 15:43:17
6		2192334567	21/12/2012	2	1868.5208	2.000	Aprobada	8527689	24/01/2013 15:43:17
7		2192326677	30/11/2012	1	1136.071	969.500	Aprobada	8527670	24/01/2013 15:43:17
8		2192331835	10/12/2012	1	8017.1065	500.000	Aprobada	8527671	24/01/2013 15:43:17
9		2512334626	27/11/2012	4	3716.6128	2,300.000	Aprobada	8527672	24/01/2013 15:43:17
10		2192331936	10/12/2012	1	157.6656	200.800	Aprobada	8527673	24/01/2013 15:43:16
11		2192331944	12/12/2012	1	489.4295	999.200	Aprobada	8527674	24/01/2013 15:43:16
12		2192333501	12/12/2012	1	0.0395	0.010	Aprobada	8527675	24/01/2013 15:43:16
13		2192326677	18/11/2012	1	5883.2699	290.000	Aprobada	8527676	24/01/2013 15:43:16
14		2192326677	30/11/2012	1	328.6511	266.250	Aprobada	8527677	24/01/2013 15:43:16
15		2192331935	10/12/2012	2	1342.2289	500.000	Aprobada	8527678	24/01/2013 15:43:16

**Líneas**  
Aprobadas 15

**Historial**  
Creación 24/01/2013 11:53  
Validación 24/01/2013 15:41  
Aprobación Ingreso 24/01/2013 15:41  
Envío 24/01/2013 15:42  
Proceso 24/01/2013 15:43  
Recepción 24/01/2013 15:42

**ESTADO DE CUENTA DE POLIZAS Y/O DECLARACION ADUANERA  
DETALLE DE LINEAS**

Página 1 de 1

FECHA	I DE	POLIZA / Declaracion Aduanera	APLICA	PARTIDA SAC	CARGOS	DESCARGOS	SALDO	Ver
					CIF (Q.)	CIF (Q.)	CIF (Q.)	
27/11/2013	1	2513536914	SI	25084090	30,412.63	30,412.63	0.00	
27/11/2013	2	2513536914	SI	25084090	30,412.63	30,412.56	0.00	
27/11/2013	3	2513536914	SI	25084090	30,412.63	30,412.48	0.00	
27/11/2013	4	2513536914	SI	25084090	30,412.63	30,412.63	0.00	
27/11/2013	5	2513536914	SI	25084090	30,412.71	30,412.63	0.00	
27/11/2013	6	2513536914	SI	25084090	30,412.71	30,412.71	0.00	
27/11/2013	7	2513536914	SI	25084090	30,412.71	30,412.71	0.00	
27/11/2013	8	2513536914	SI	25084090	30,412.71	30,412.79	0.00	
27/11/2013	9	2513536914	SI	25084090	30,412.71	30,412.79	0.00	
27/11/2013	10	2513536914	SI	25084090	30,412.71	30,412.71	0.00	
27/11/2013	11	2513536914	SI	25084090	30,412.71	30,412.79	0.00	

Es precisamente este proceso el que la Superintendencia de Administración Tributaria no debe descuidar, y en el que se debe de implementar un procedimiento de control, fiscalizando las cantidades que el contribuyente descarga manualmente y validando que dichas cantidades sean verdaderamente las que el contribuyente utiliza en su proceso de producción, ya que es en este punto donde se puede estar cometiendo una evasión fiscal por parte del contribuyente al descargar cantidades mayores a las que realmente utiliza en su proceso de producción, apoderándose así de ingresos (Impuesto al Valor Agregado de Importaciones y Derechos Arancelarios de Importación) que le pertenecen al Estado.

En la siguiente imagen se puede observar una póliza de importación ingresada bajo el régimen del Decreto No. 29-89, la cual detalla los cargos y descargos que se realizaron en la póliza, así también el valor CIF, IVA y DAI expresados en quetzales, por lo que si el contribuyente está realizando descargos mayores a los que realmente utiliza en su proceso de producción, estaría apropiándose de manera directa de una parte del Impuesto al Valor Agregado que asciende a la cantidad de Q.3,649.52 así como también de una parte de los Derechos Arancelarios de Importación si los hubiera.

## ESTADO DE CUENTA DE POLIZAS

FECHA	LINE	POLIZA	PARTIDA SAC
27/11/2015		2513536914	25084090

	CIF (Q.)	DAI (Q.)
	17.010.0000	30.412.63
<b>Descargos</b>	17.009.9980	30.412.63
	0.00	0.00

Página 1 de 1

DETALLE DE LOS DESCARGOS										
Fecha Descargo	No. Operación	Partida Importación	Póliza exportación	UNIDADES	CIF (Q.)	DAI (Q.)	IVA (Q.)	DAI + IVA (Q.)	Resolución	Tipo de Resolución
24.6.2014	9723524	25084090	9154170308	5.479.5100	9.797.00	0.00	1.175.64	1.175.64		
24.6.2014	9723517	25084090	9154167186	8.832.0000	15.790.97	0.00	1.894.92	1.894.92		
24.6.2014	9723510	25084090	9154150428	377.2000	674.37	0.00	80.92	80.92		
24.6.2014	9723506	25084090	9154150428	160.6780	287.28	0.00	34.47	34.47		
24.6.2014	9723503	25084090	9154150428	38.8000	83.83	0.00	7.90	7.90		
24.6.2014	9723499	25084090	9154150428	230.0000	411.21	0.00	49.35	49.35		
24.6.2014	9723495	25084090	9154150428	1.893.8100	3.385.97	0.00	406.32	406.32		

Página [1]

### 4.4.3 Ficha técnica

La ficha técnica es uno de los elementos más importantes para la fiscalización de los inventarios a las empresas bajo el régimen del Decreto No. 29-89, debido a que éste documento contiene la formulación de la elaboración de los productos de dichas empresas, detallando características del producto, medidas, tipos y cantidades de materias primas e insumos que se utilizan para su elaboración. A continuación el ejemplo de una ficha técnica:

## SANITARIO ECOCLEAN

**Sanitario de frente compacto de dos piezas en porcelana sanitaria, de descarga por gravedad y Bajo Consumo (6 y 4 litros por descarga) y asiento de cierre suave con Aro cubierto.**

**Revolucionario sistema de descarga tipo "Rinalex" (sin anillo) que facilita la limpieza, reduciendo gérmenes y bacterias que se localizan en lugares de difícil acceso. Además al tener un pozo limpio después de cada descarga hace que su limpieza sea mucho más fácil ahorrando tiempo en el aseo del baño.**

**Extraordinaria capacidad de insonorización (60grs), con el menor consumo de agua, mediante el Sistema de descarga control Azul que permite el uso de flujos de agua para evacuación de sólidos y 4 lts para evacuación de líquidos.**

**Frente compacto ahorrador de espacio que no sacrifica la comodidad de un frente alargado.**

**Incluye asiento de aro cubierto con diseño exclusivo de Cierre Suave para mayor comodidad y confort del usuario.**

**Elegancia, Comodidad y alto desempeño combinados en un solo producto a un buen precio.**

**Moderno diseño de formas continuas no tradicionales que maximizan el uso del espacio y generan un ambiente único.**

**Altura tradicional de taza para uso familiar.**

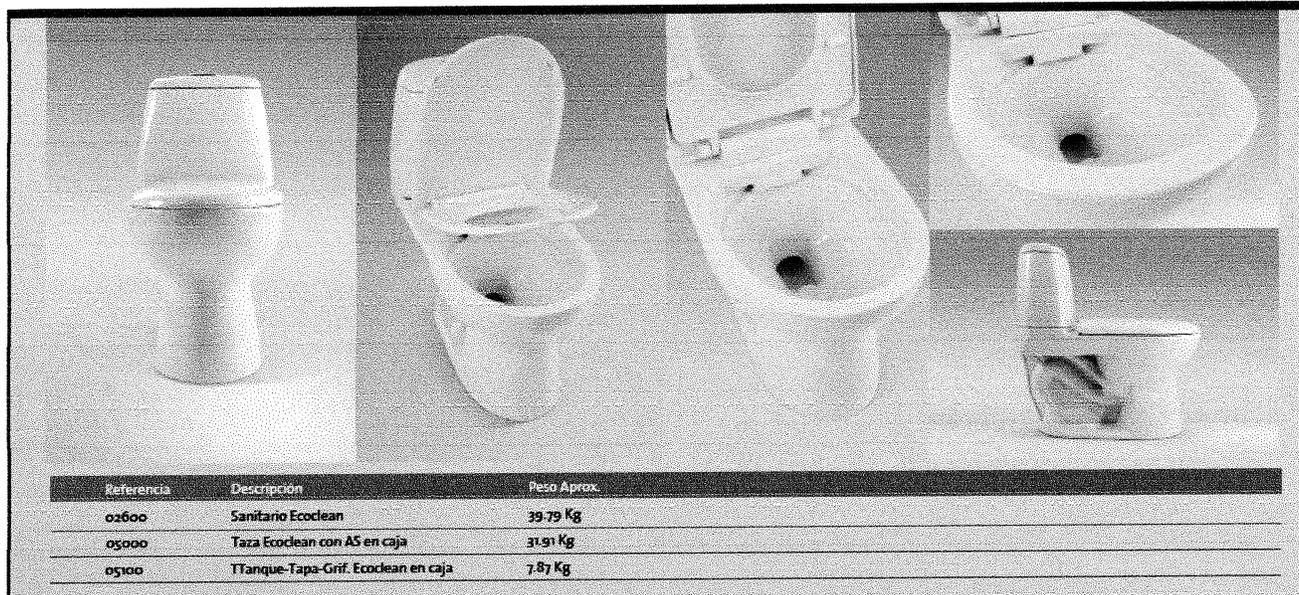
**Sifón Esmaltado de 51mm que mejora el funcionamiento y reduce la probabilidad de atascos en el sanitario.**

**Para instalación tradicional a 30.5 cm de la pared terminada.**

**Válvula de alimentación anti-sifón hidrostática que previene el retorno de agua desde el tanque a la red de agua potable evitando contaminaciones.**

**Disponible en colores blanco, beige, berenjena, negro.**

**Conforme con las especificaciones de la norma ASME/ ANSI A131.9 y NTC 900 y NTC 357B.**



**TECNOLOGÍA DE DESCARGA CONTROL PUSH**

Potente sistema de descarga caracterizado por un botón de accionamiento suave tipo push diseñado para cualquier tipo de público. Selección de descarga variable Control Azul CORONA menor a 6 Lt para desperdicios sólidos y 4 Lt para líquidos.

**VÁLVULAS DE SUMINISTROS ANTISIFÓN**

Válvula de entrada antisifónica con sistema hidrostático que no requiere ajuste por cambios de presiones en la línea de suministro.

**VÁLVULAS DE DESCARGA**

Válvula de descarga tipo torre de fácil mantenimiento, menor probabilidad de fugas y mayor resistencia a ataques químicos

**ASIENTO DE CIERRE SUAVE Y ARO CUBIERTO**

Asiento con diseño exclusivo CORONA de aro cubierto y cierre suave, para mayor amabilidad con el usuario y facilidad de limpieza

**MATERIAL**

Porcelana Sanitaria

**RANGO DE PRESIÓN DE AGUA**

15 a 125 PSI

**SISTEMA DE DESCARGA**

Descarga Variable por accionamiento de Push

**CONSUMO DE AGUA**

Menor a 6 y 4 litros por descarga

**ESPEJO DE AGUA**

8,9" x 7,8" (22,6 mm x 19,8 mm)

**PASO DE SIFÓN**

2" (5,1 cm)

**ALTURA DE SELLO**

2,1" (5,3 cm)

**MEDIDA DE INSTALACIÓN**

12" (30,5 cm)

**DIMENSIONES DEL PRODUCTO EMPACADO**

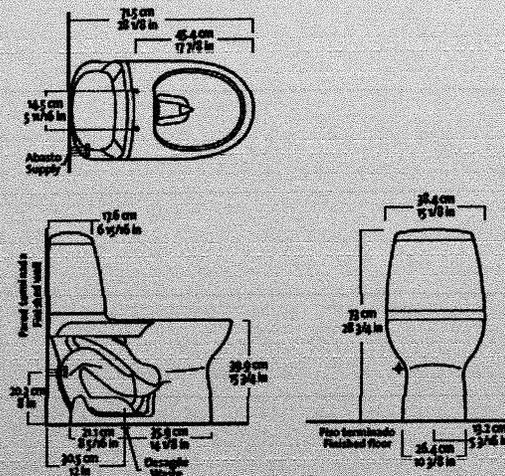
28.5" x 14.9" x 28.6" (72.5cm x 37.8cm x 72.6cm)

**PESO DE LA CAJA**

89.3 lbs (40.5 Kg)

**GARANTÍA**

Garantía integral de por vida en la Porcelana Sanitaria - Grifería 5 años.



Estas dimensiones son nominales y están sujetas a cambios sin previo aviso. El desempeño y las especificaciones de este producto cumplen o exceden la norma ASME/ANSI A12.19.2, NTC 920 y NTC 557.

Dimensiones son nominales y cumplen con las tolerancias admitidas por la norma: ASME/ANSI A12.19.2 y NTC 920.

La parte más importante de la ficha técnica para llevar a cabo la fiscalización de inventarios es el detalle de la fórmula para elaborar los productos, ya que en ella se podrán observar con más detalle las materias primas que la empresa utiliza, así como las cantidades y las unidades de medida. Con esta información se puede proceder inicialmente a corroborar la exactitud de los descargos de la cuenta corriente, así también a realizar las pruebas de las existencias de los inventarios semestrales y a cotejar las cantidades de inventario que se utilizaron en las ventas locales; lo anterior para verificar que el contribuyente no se está aprovechando de manera indebida del beneficio que le ofrece el Decreto No. 29-89.

A continuación un ejemplo de la fórmula para la elaboración de un producto de una empresa calificada bajo el Decreto No. 29-89:

<b>FICHA TÉCNICA</b>						
<b>MATERIA PRIMA NECESARIA PARA LA PRODUCCION DE LA PASTA</b>						
<b>CODIGO</b>	<b>PRODUCTO</b>		<b>FELDESPATO</b>	<b>ARCILLA CB</b>	<b>CAOLIN</b>	<b>SILICATO</b>
	<b>UNIDAD DE MEDIDA</b>	<b>PESO</b>	<b>KILOGRAMOS</b>	<b>KILOGRAMOS</b>	<b>KILOGRAMOS</b>	<b>KILOGRAMOS</b>
010103	TAZA BLANCA	19.00	7.22	8.74	3.04	0.00038
020101	TANQUE BLANCO	12.38	4.70	5.69	1.98	0.00025
030101	LAVAMANOS BLANCO	9.25	3.52	4.26	1.48	0.00019
040101	PEDESTAL BLANCO	6.20	2.36	2.85	0.99	0.00012
<b>MATERIA PRIMA NECESARIA PARA LA PRODUCCION DE ESMALTE</b>						
<b>CODIGO</b>	<b>PRODUCTO</b>		<b>ESMALTE</b>	<b>AGOMUN AZ-600</b>	<b>AGOMUN AZ-300</b>	
	<b>UNIDAD DE MEDIDA</b>	<b>PESO</b>	<b>KILOGRAMOS</b>	<b>KILOGRAMOS</b>	<b>KILOGRAMOS</b>	
010103	TAZA BLANCA	19.00	1.37	0.00069	0.00196	
020101	TANQUE BLANCO	12.38	0.5	0.00025	0.00072	
030101	LAVAMANOS BLANCO	9.25	0.58	0.00029	0.00083	
040101	PEDESTAL BLANCO	6.20	0.25	0.00013	0.00036	
<b>ACCESORIOS NECESARIOS PARA EL PRODUCTO TERMINADO</b>						
<b>CODIGO</b>	<b>PRODUCTO</b>		<b>ACCESORIO TANQUE</b>	<b>ACCESORIOS PARA LAVAMANOS</b>		
	<b>UNIDAD DE MEDIDA</b>	<b>PESO</b>	<b>UNIDAD</b>	<b>UNIDAD</b>		
010103	TAZA BLANCA	19.00				
020101	TANQUE BLANCO	12.38	1			
030101	LAVAMANOS BLANCO	9.25		1		
040101	PEDESTAL BLANCO	6.20				

Con lo anterior se ejemplifica la parte que la Superintendencia de Administración Tributaria ha descuidado, y que según el estudio realizado en el siguiente capítulo en la actualidad no existe una fiscalización de dicha información por parte de las delegaciones establecidas en la Oficina de Perfeccionamiento Activo –OPA– y de la Intendencia de Fiscalización.

**5. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS Y ANÁLISIS DEL ESTUDIO SOBRE LA FALTA DE FISCALIZACIÓN PARA INVENTARIOS DE MERCANCÍAS QUE SE REQUIEREN PARA LA PRODUCCIÓN O ENSAMBLE DE PRODUCTOS EXPORTABLES DE LAS EMPRESAS CALIFICADAS AL DECRETO No. 29-89.**

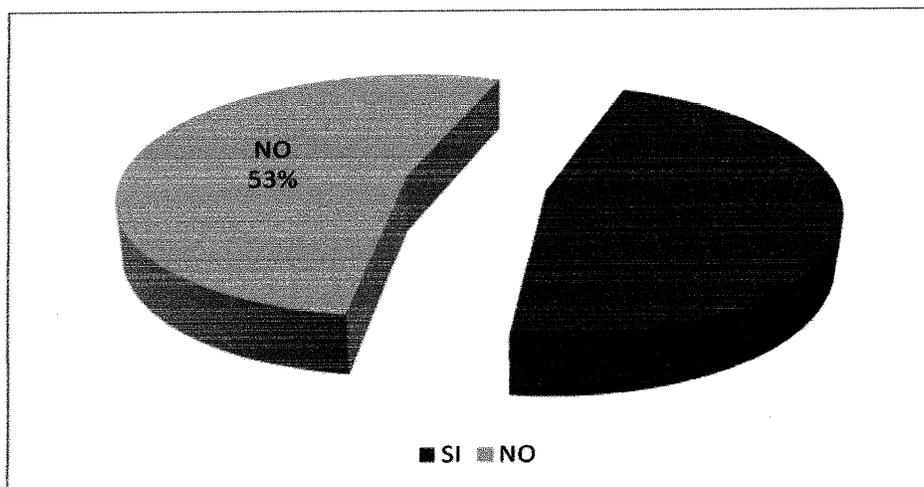
En el desarrollo del estudio, se aplica la boleta de investigación elaborada en el proceso de tesis, en donde el universo fue las 647 empresas publicadas en la pagina del Ministerio de Economía, la muestra se obtuvo a través del método de la "muestra no probabilística o también llamada muestra dirigida" en donde de forma voluntaria 15 empresas que se encuentran gozando de los beneficios fiscales que ofrece el Decreto No. 29-89 "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila" estuvieron de acuerdo en responder la encuesta elaborada para el desarrollo de la investigación, en donde 7 empresas se encuentran establecidas en la Región Sur-Occidente y 8 empresas se encuentran establecidas en la Región Metropolitana.

De la muestra mencionada anteriormente se obtuvo en cada cuestionamiento las respuestas que se presentan gráficamente en el desarrollo del capítulo, en donde en cada grafica se podrá observar el resultado así como el análisis de las respuestas realizadas a las empresas que se encuentran bajo el beneficio que ofrece el Decreto No. 29-89.

## 5.1 Presentación de Resultados

1. ¿Ha sido fiscalizado en alguna ocasión por la Superintendencia de Administración Tributaria en cualquier área o tipo de impuesto?

**GRÁFICA 2**  
**EMPRESAS FISCALIZADAS POR LA SUPERINTENDENCIA DE LA**  
**ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

### **Resultado:**

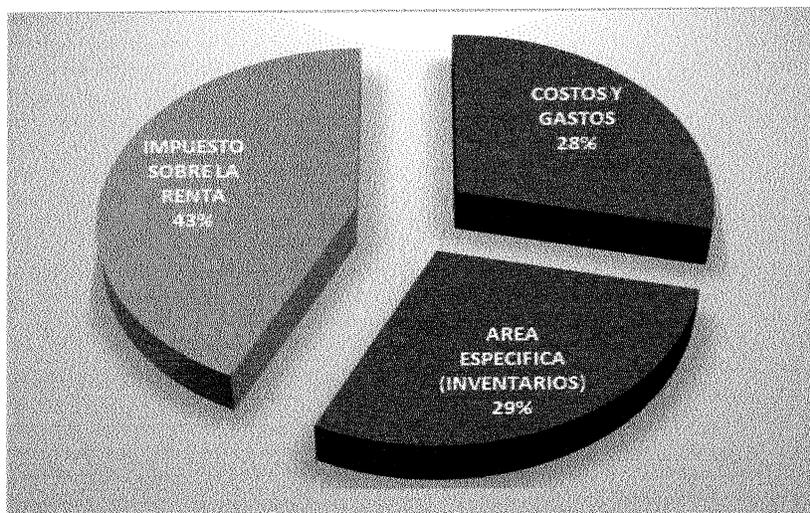
De la muestra seleccionada de empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89 el 47% indicó que sí han sido fiscalizadas en alguna ocasión por la Superintendencia de Administración Tributaria, mientras que 53% indicó que nunca han sido fiscalizadas por la entidad antes mencionada.

### **Análisis:**

Como se puede observar en la gráfica anterior, el 53% de la muestra seleccionada de empresas denominadas "maquilas" no han sido fiscalizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria en ninguna área o impuesto determinado, lo que implica que la Administración Tributaria debe incrementar la fiscalización a este sector con beneficios fiscales.

2. Si su respuesta es afirmativa en la pregunta anterior, indique el área al que fue fiscalizado.

**GRÁFICA 3**  
**AREAS FISCALIZADAS POR LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION**  
**TRIBUTARIA**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

**Resultado:**

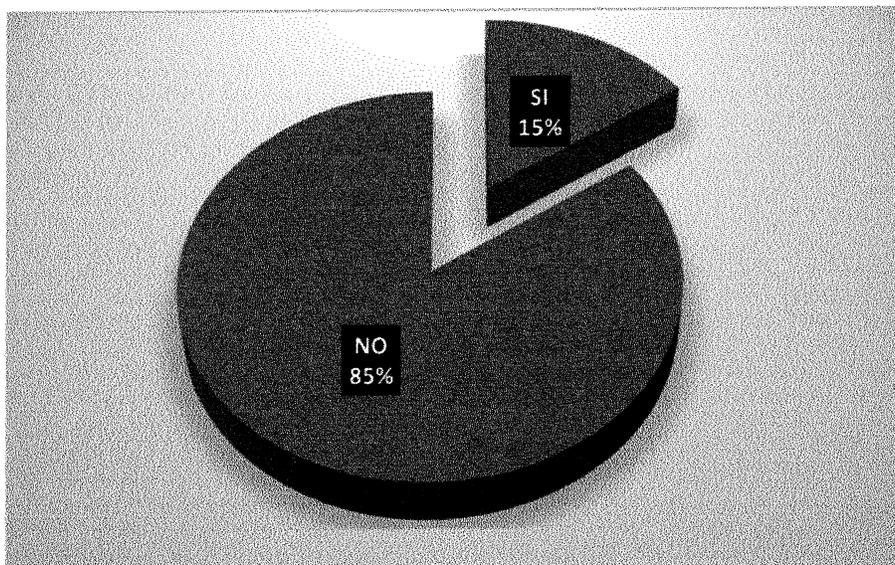
De las empresas fiscalizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, las áreas auditadas que sobresale es la fiscalización del Impuesto sobre la Renta con un 43%, seguido por el área de inventarios con un 29% y un 28% los costos y gastos cuando a industrias se refiere.

**Análisis:**

Como se puede observar en la gráfica anterior, la Superintendencia de Administración Tributaria se ha enfocado en fiscalizar el Impuesto sobre la Renta ascendiendo a un 43% en las empresas seleccionadas para la muestra, lo que deja ver que el área de inventarios se encuentra en segundo plano cuando se ejecuta una auditoría fiscal.

3. ¿Ha sido usted fiscalizado en el área de inventarios en alguna ocasión por la Superintendencia de Administración Tributaria?

**GRÁFICA 4**  
**EMPRESAS FISCALIZADAS EN EL AREA DE INVENTARIOS**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

**Resultado:**

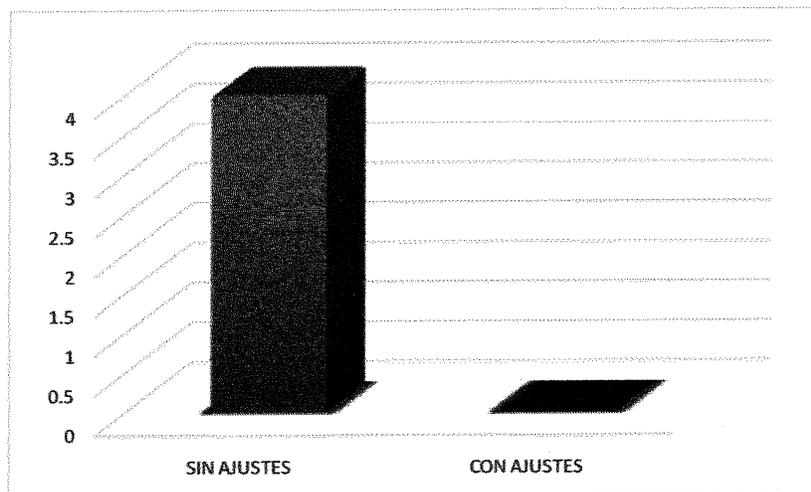
El 85% de las empresas calificadas bajo el 29-89 seleccionadas como muestra, indicó que no han sido fiscalizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria en el área de inventarios, mientras que el 15% indicó que si han sido fiscalizadas en esa área.

**Análisis:**

El tema de la investigación se enfoca en la falta de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas bajo el 29-89, a diferencia de la grafica de la pregunta No. 2, con la gráfica anterior se pretende mostrar el porcentaje que representan las empresas fiscalizadas en el área de inventarios, tomando en cuenta también las empresas que nunca han sido fiscalizadas por la Administración Tributaria.

4. Si su respuesta es afirmativa en la pregunta anterior, indique el resultado de la fiscalización:

**GRÁFICA 5**  
**AJUSTES A EMPRESAS CALIFICADAS BAJO EL DECRETO NO. 29-89**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

#### **Resultado:**

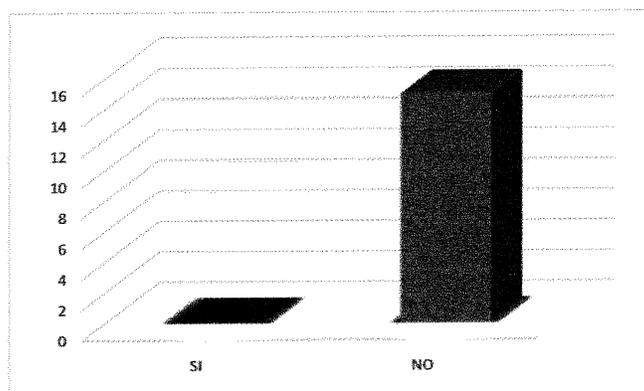
El 100% de las empresas que han sido fiscalizadas en el área de inventarios, no han tenido resultados negativos en las auditorias efectuadas por la Superintendencia de Administración Tributaria.

#### **Análisis:**

Del 27% de las empresas que indicaron en la pregunta anterior que sí han sido fiscalizadas en el área de inventarios por la Superintendencia de Administración Tributaria, ninguna de ellas ha sido sujeta a ajustes por parte de esa entidad, lo que muestra que la fiscalización en el área de inventarios de las empresas calificadas bajo el régimen de maquila no está siendo enfocada en las cantidades de materias primas que se descargan de la cuenta corriente, en donde se podría detectar si el beneficio fiscal por parte del contribuyente está siendo utilizado correctamente.

5. ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado la hoja técnica de los productos terminados que maquila?

**GRÁFICA 6**  
**SOLICITUD DE LA HOJA TECNICA DE PRODUCCION**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

**Resultado:**

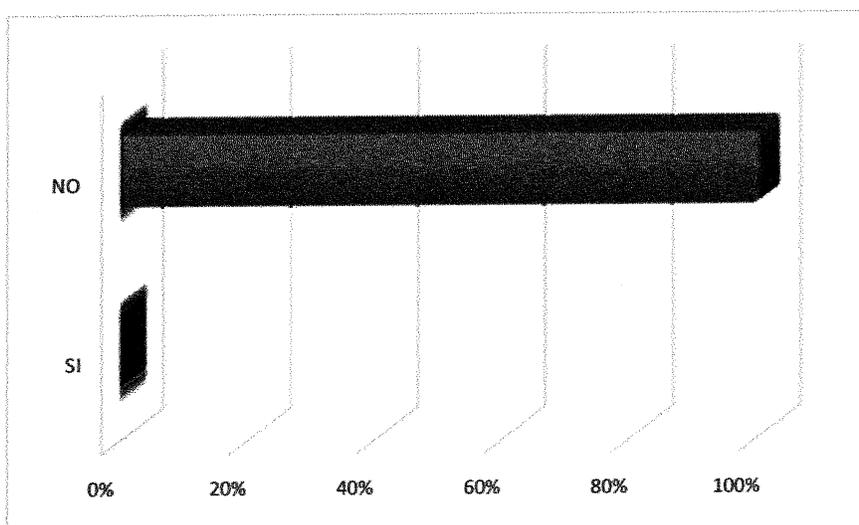
El 100% de las empresas seleccionadas como muestra, indicaron que la SAT no les ha solicitado la hoja técnica de los artículos que producen.

**Análisis:**

Como se muestra en la grafica anterior, difícilmente la SAT le solicita a las empresas la hoja técnica de los artículos que producen, lo que indica que la SAT desconoce en la mayoría de casos las cantidades de materias primas que las maquilas utilizan para producir los artículos que exportan o venden localmente, así también por lo tanto las cantidades que se descargan de la cuenta corriente. Actualmente con las reformas realizadas al Decreto No. 29-89, el artículo 33 literal e) indica que las empresas deberán proporcionar al Departamento de Política Industrial y a la Superintendencia de Administración Tributaria la información que sea necesaria para determinar las mercancías que se requieran para la producción, sin embargo, no se han publicado o proporcionado los medios para entregar ésta información a las entidades antes mencionadas.

6. ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado la presentación de los inventarios en una fecha diferente al que establece la ley?

**GRÁFICA 7**  
**SOLICITUD DE INFORMACION DE INVENTARIOS**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

**Resultado:**

El 100% de las empresas seleccionadas como muestra indicaron que la Superintendencia de Administración Tributaria no les ha solicitado los inventarios en una fecha diferente al que establece la ley.

**Análisis:**

La gráfica anterior muestra que la Superintendencia de Administración Tributaria únicamente solicita los inventarios a los contribuyentes en las fechas que establece la ley, los cuales son al 30 de junio y 31 de diciembre de cada año, lo que muestra que la SAT se limita a fiscalizar la información proporcionada únicamente a esas fechas, mientras que si se solicitara la información en una fecha diferente, la SAT estaría cerrando cualquier posibilidad de alteración o ajustes a los inventarios.

7. ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado las exportaciones realizadas?

**GRÁFICA 8**  
**SOLICITUD DE EXPORTACIONES REALIZADAS**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

**Resultado:**

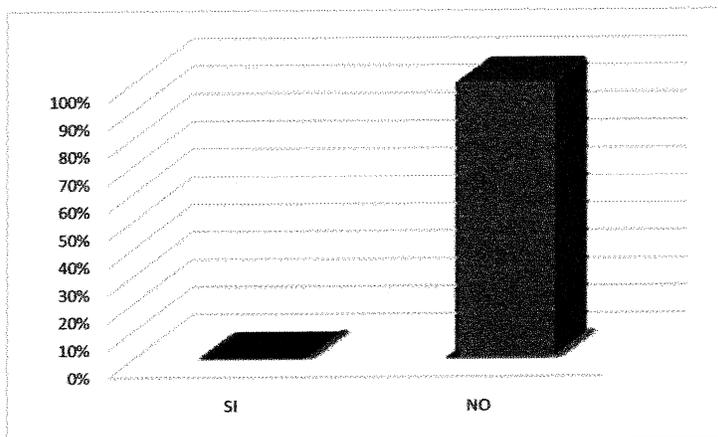
El 53% de las empresas seleccionadas como muestra indicaron que la Superintendencia de Administración Tributaria no les ha solicitado las exportaciones, y el 47% indicaron que si les han sido solicitadas.

**Análisis:**

La anterior gráfica muestra que la Superintendencia de Administración Tributaria en un porcentaje alto, sí solicita las exportaciones para revisión a los contribuyentes, solicitar las exportaciones a los contribuyentes es importante ya que a través de ellas se puede confirmar que el producto efectivamente ha salido de territorio nacional así como también confirmar y relacionar cuantitativamente las importaciones y exportaciones bajo el Decreto No. 29-89.

8. ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado los descargos de la cuenta corriente que realiza en el Seadex Web?

**GRÁFICA 9**  
**SOLICITUD DE DESCARGOS DE CUENTA CORRIENTE**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

**Resultado:**

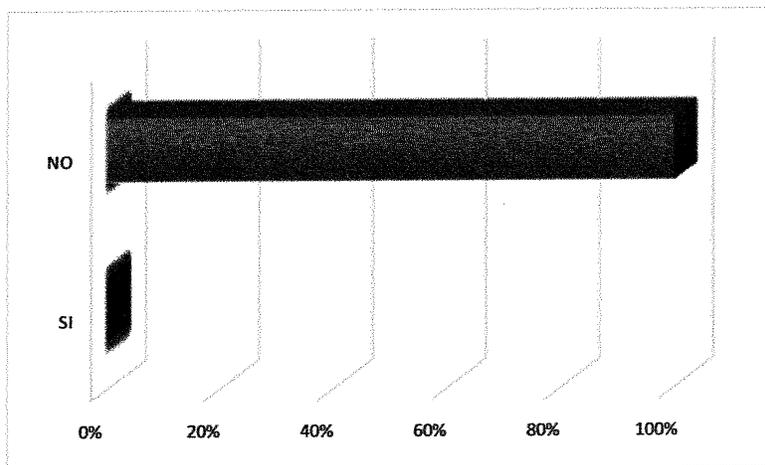
El 100% de las empresas seleccionadas como muestra, indicaron que la Superintendencia de Administración Tributaria no les ha solicitado los descargos de cuenta corriente que los contribuyentes calificados bajo el Decreto No. 29-89 realizan en el Seadex Web.

**Análisis:**

La gráfica anterior muestra que la Superintendencia de Administración Tributaria no solicita en la mayoría de casos los descargos de la cuenta corriente que realizan las maquilas, lo que significa que la SAT no solicita el acceso para poder controlar y fiscalizar el proceso que se realiza en el Seadex Web, proceso que se debería de considerar de alta importancia, debido a que ese proceso es el que se encuentra directamente ligado a la recaudación de los impuestos arancelarios y el IVA de importación.

9. ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado las constancias de insumo locales?

**GRÁFICA 10**  
**SOLICITUD DE CONSTANCIAS DE ADQUISICIÓN DE INSUMOS DE PRODUCCIÓN**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

#### **Resultado:**

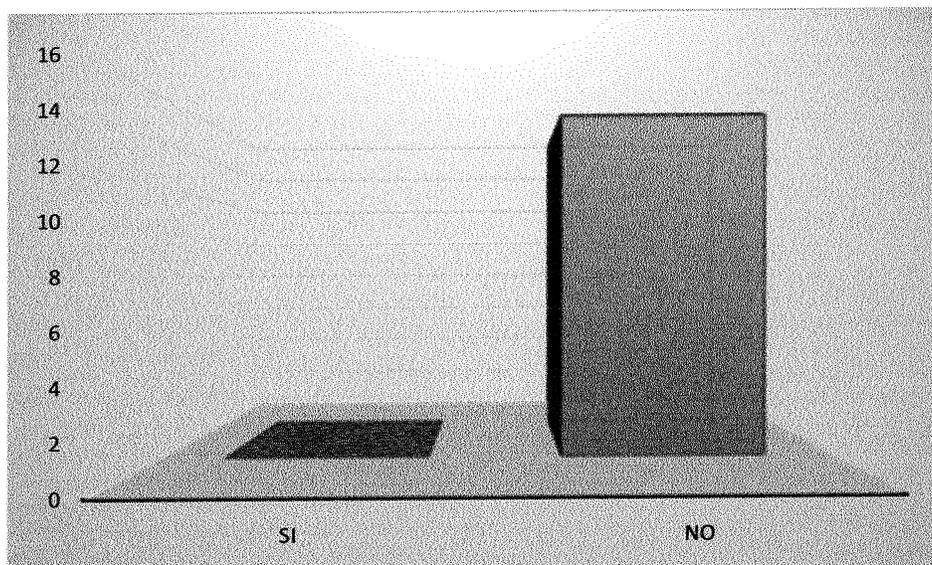
El 100% de las empresas seleccionadas para la muestra indicaron que la Superintendencia de Administración Tributaria no les ha solicitado las constancias de insumos locales.

#### **Análisis:**

El que la Superintendencia de Administración Tributaria solicite y fiscalice éstos documentos es de vital importancia, ya que en los casos en que debió emitirse la Constancia de Adquisición de Insumos de Producción, pero no se hizo, y los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89 pagaron el insumo con el Impuesto al Valor Agregado incluido, éste no constituye parte del crédito fiscal, ya dichos insumos fueron utilizados para generar una venta no afecta al referido impuesto y el crédito fiscal solamente se genera por actos gravados.

10. ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado las unidades vendidas a nivel local y del exterior?

**GRÁFICA 11**  
**SOLICITUD DE VENTAS EN UNIDADES LOCALES Y DE EXPORTACIÓN**



*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

**Resultado:**

El 100% de las empresas seleccionadas como muestra indicaron que la Superintendencia de Administración Tributaria no les ha solicitado las unidades vendidas a nivel local y del exterior.

**Análisis:**

El que la Superintendencia de Administración Tributaria solicite a los contribuyentes, beneficiarios del Decreto No. 29-89, las ventas en unidades es importante para tener un mejor control de los inventarios que se presentan al 30 de junio y 31 de diciembre de cada año, así también es necesaria dicha información para tener un mayor control del consumo de los inventarios de materias primas que se utilizan para la producción.

## **5.2 Análisis del Estudio**

De acuerdo a la investigación efectuada se puede concluir que, el sector de los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República, es un sector de alta importancia para la recaudación fiscal. Así también de acuerdo al cuestionario de investigación trasladado a algunas empresas de ese sector, se puede concluir en que según la muestra seleccionada la Superintendencia de Administración Tributaria tiene una debilidad en la cobertura de fiscalización hacia este sector, pues la mayoría de las empresas encuestadas no han sido fiscalizadas en ninguna ocasión por ésta entidad, y en las empresas que si han sido fiscalizadas la SAT se ha enfocado en fiscalizar las áreas que pueden llegar a afectar la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

De acuerdo a los resultados que se obtuvieron cuando se le preguntó a las empresas seleccionadas para la muestra, si en alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria les había solicitado la hoja técnica de los productos terminados, el 100% de las empresas indicaron que en ninguna ocasión les había sido requerida esa información, lo cual significa que la SAT al momento de fiscalizar los inventarios (a las empresas que indicaron que si han sido fiscalizadas en el área de inventarios sin haber sido sujetas a ajustes) desconoce realmente las cantidades que los contribuyentes utilizan para la elaboración de sus productos, lo que lleva a concluir que la Intendencia de Fiscalización no se encuentra en conexión con la Delegación de Aduanas y Recaudación, ubicada en la Oficina de Perfeccionamiento Activo, quienes son las que tienen el contacto mas cercano y directo con los contribuyentes de éstos regímenes; y como se observó en el capítulo anterior, el contribuyente debería descargar de la cuenta corriente (que incluye también el Impuesto al Valor Agregado y los Aranceles de importación) las cantidades exactas que utiliza y que establece en su hoja técnica de los bienes que produce, así también la Superintendencia de Administración Tributaria para poder darle validez a dicha

hoja técnica, se debe apoyar con un especialista en la rama de producción de cada contribuyente, para así validar la información que el contribuyente revele en dicho documento, es importante mencionar que actualmente con las reformas realizadas al Decreto No. 29-89, el artículo 33 literal e) indica que las empresas deberán proporcionar al Departamento de Política Industrial y a la Superintendencia de Administración Tributaria la información que sea necesaria para determinar las mercancías que se requieran para la producción, sin embargo, no se han publicado o proporcionado los medios para entregar ésta información a las entidades antes mencionadas

De los resultados que se obtuvieron, se considera importante mencionar que la Superintendencia de Administración Tributaria según lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta Artículo 42 numeral 3 solicita los inventarios de los contribuyentes calificados bajo el Decreto No. 29-89, únicamente en las fechas establecidas por la ley; es importante mencionar, que para un mejor control y fiscalización de este sector, es necesario solicitar los inventarios en distintas fechas a las requeridas por la ley. Así también se confirmó que la SAT en la mayoría de ocasiones sí ha solicitado las exportaciones a las empresas que ha fiscalizado, pero según las respuestas a la pregunta, de que si en alguna ocasión la SAT ha solicitado los descargos de cuenta corriente que realiza en el Seadex Web, el 100% de las empresas indicó que no se les ha solicitado dicha información, tanto a las empresas que han sido fiscalizadas como a las que no han sido fiscalizadas; ésta información es importante revelarla ya que las exportaciones juntamente con los descargos de cuenta corriente están ligados completamente, debido a que uno depende de otro; así también es importante ya que la Superintendencia de Administración Tributaria puede verificar si el contribuyente está siendo consistente en el descargo de las cantidad y unidades en cada exportación que realiza.

Según el análisis sobre los resultados obtenidos, cuando se les preguntó a las empresas seleccionadas, como muestra, si en alguna ocasión la SAT les ha solicitado las constancias de insumos locales, el 100% de los contribuyentes indicaron que no se les ha requerido dicha información; la Superintendencia de Administración Tributaria al solicitar las Constancia de Adquisición de Insumos de Producción puede cerciorarse de que los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89 están cumpliendo con una de las obligaciones que les exige la ley, así también puede verificar que el crédito fiscal de los contribuyentes procede como tal, debido a que varios contribuyentes no hacen uso de esos documentos, incorporando a su producción insumos comprados localmente aprovechando un crédito fiscal que no corresponde. También se confirmó en las entrevistas, de que la Superintendencia de Administración Tributaria en la mayoría de casos no ha requerido la información de las unidades vendidas a nivel local y del exterior; ésta información es de vital importancia que la SAT la requiera a los contribuyentes que están bajo el amparo del Decreto No. 29-89, pues con dicha información podría llegar a tener una adecuada y fortalecida fiscalización al rubro de inventarios de las empresas con los beneficios que establece la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

## **6. DISEÑO DEL PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN PARA INVENTARIOS DE MERCANCÍAS QUE SE REQUIEREN PARA LA PRODUCCIÓN O ENSAMBLE DE PRODUCTOS EXPORTABLES.**

Este capítulo presenta la elaboración de una propuesta para un programa de fiscalización, específico para el área de inventarios de mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de maquila”, a continuación se detallan los objetivos y procedimientos propuestos.

### **6.1 Objetivos del Programa**

#### **Objetivo General**

Determinar la razonabilidad de existencias de inventarios declaradas por los contribuyentes que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”, comprobando la exactitud del descargo en cuenta corriente en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA) de las cantidades de materia prima utilizada en el proceso de producción.

#### **Objetivos Específicos**

- Promover el conocimiento de riesgo en los contribuyentes que gozan de los beneficios de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila” para que reporten correctamente en la Declaración Jurada Anual del ISR el Inventario.
- Fiscalizar a aquellos contribuyentes que presentan o no diferencias en la Declaración Jurada Anual del ISR en el rubro de Inventarios y los Estados

Financieros del contribuyente, y/o que reportaron altos valores en inventarios al 30 de junio y 31 de diciembre de cada año.

- Verificar, que la información reportada por los contribuyentes ante la Administración Tributaria al 30 de junio y 31 de diciembre de cada año, es consistente con las importaciones y exportaciones que reporta el movimiento de la cuenta corriente de la Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA).
- Cruzar la información del inventario reportado en la Declaración Jurada Anual del ISR, contra los registros realizados por los auditores en el módulo de inventarios (FISAT), mediante procesos informáticos.

## **6.2 Determinación de los Procedimientos de Fiscalización**

Los procedimientos de fiscalización son los pasos a seguir en el desarrollo del trabajo y conllevan la utilización de técnicas, es decir formas en que se cumplen con dichos pasos.

La selección de los procedimientos de fiscalización para el examen del área de inventarios, debe estar acorde con la naturaleza de las operaciones de los contribuyentes y conforme a los objetivos específicos de la revisión.

Los procedimientos propuestos son los siguientes:

<b>CUADRO 1</b>			
<b>PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN DE INVENTARIOS DE MERCANCIAS QUE SE REQUIEREN PARA LA PRODUCCIÓN O ENSAMBLE DE PRODUCTOS EXPORTABLES</b>			
		<b>REF</b>	<b>Hecho Fecha</b>
	<b><u>PROCEDIMIENTO PRELIMINAR</u></b>		
1	Notificar requerimiento de información al contribuyente en el domicilio fiscal.		
2	De no localizar al contribuyente en el domicilio fiscal, proceder de acuerdo a la Normativa de Procedimientos de Identificación de Contribuyentes (Artículo 120 del Decreto No. 6-91 Código Tributario)		
3	Si el contribuyente no cumple con el requerimiento de información, debe proceder conforme la normativa legal vigente (Artículo 93 del Decreto No. 6-91 Código Tributario)		
<b>CUADRO 2</b>			
	<b><u>PROCEDIMIENTO PARA LA FISCALIZACIÓN DE INVENTARIOS</u></b>		
	<b><u>INFORMACIÓN REQUERIDA AL CONTRIBUYENTE</u></b>	<b>REF</b>	<b>Hecho Fecha</b>
1	Solicitar la integración del Inventario al 30 de junio o 31 de diciembre. (La información dependerá el periodo		

	fiscalizar).		
2	Informar al contribuyente que durante la revisión realizada se solicitarán los inventarios a la fecha que establezca el auditor fiscal.		
3	Solicitar los Estados Financieros al 30 de junio o 31 de diciembre, (Estado de Resultados y Balance General).		
4	Solicitar la resolución del Ministerio de Economía en donde se califica al contribuyente como maquiladora y exportadora.		
5	Solicitar la información de las mercancías que el contribuyente requiere para la producción o ensamble de los productos exportables que indica el Artículo 33 literal e) del Decreto No. 29-89 y sus reformas.		
6	Solicitar las fichas técnicas de los productos exportables, con base en el artículo 33 literal f) del Decreto No. 29-89 y sus reformas.		
7	Solicitar las exportaciones del contribuyente del periodo a		

	revisar.		
8	Solicitar los expedientes de los descargos de la cuenta corriente de las exportaciones del periodo a revisar, dichos expedientes deben ser los generados y aprobados por la Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA) a través de OPA Web.		
9	Solicitar el reporte de ventas locales en quetzales y en unidades, declaradas en el periodo.		
10	Obtener el reporte en cantidades de las mercancías utilizadas para la venta local.		
<b>CUADRO 3</b>			
	<b><u>TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS</u></b>	<b>REF</b>	<b>Hecho Fecha</b>
1	Con la información proporcionada, determinar la muestra de toma física de inventarios de las mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables. a) Establezca las materias primas que tienen mayor movimiento en el proceso de producción. b) Establezca las materias primas que tienen menor		

	<p>movimiento en el proceso de producción.</p> <p>c) Seleccione como mínimo el 50% de las materias primas que presentan mayor movimiento en el proceso de producción.</p> <p>d) Seleccione como mínimo el 50% de las materias primas que presentan menor movimiento en el proceso de producción.</p>		
2	<p>Con la muestra determinada, se elaborará el papel de trabajo donde se consignarán los productos a los cuales se realizará la toma física de inventarios. Y se procederá a realizar los siguientes pasos:</p> <p>a) Determine la información que necesitamos para estar presentes en la toma física de las existencias.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Tipos de inventarios</li> <li>• Ubicación de los inventarios</li> <li>• Número de veces que ha sido contado el inventario</li> <li>• Fecha de los conteos</li> <li>• Fecha de los inventarios físicos</li> <li>• Valor de los inventarios</li> <li>• Personal del contribuyente que tomará parte en los inventarios físicos.</li> </ul> <p>b) Visite los almacenes o bodegas donde se harán los conteos y revise:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El ordenamiento de los inventarios y de los almacenes</li> </ul>		

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La identificación de los inventarios</li> <li>• Separación de los inventarios obsoletos y dañados</li> </ul> <p>c) Efectúe los conteos de acuerdo con los alcances planificados. Solicite que una persona del contribuyente este presente durante sus conteos o trate de efectuar los conteos conjuntamente con el contribuyente. Anote sus conteos en un papel de trabajo. Tome note de lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Unidad de conteo (cajas, unidades, Kilogramos, etc.)</li> <li>• Código del artículo</li> <li>• No. de tarjeta de conteo</li> <li>• Número de unidades en existencia</li> </ul> <p>d) Si la cantidad física es difícil de determinar puesto que los inventarios se encuentran almacenados en tanques o a granel evalúe la necesidad de utilizar a un especialista quien certifique las cantidades y cualidades de los inventarios. En el caso de que no se utilice el especialista tome note del espacio ocupado en el tanque o en el almacén por los inventarios y confirme las medidas con el contribuyente.</p>		
3	Al finalizar la toma física solicitar al contador o representante legal, que firme y selle la cédula de		

	auditoría, para dejar constancia que se realizó el inventario.		
4	El auditor deberá suscribir acta de actuaciones dejando constancia del monto, de la muestra revisada.		
5	<p>Posterior a la toma física de inventario y de que usted tenga un mayor conocimiento de las materias primas, material de empaque y accesorios del contribuyente proceda a realizar lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) Solicite el acceso a OPA Web del contribuyente</li><li>b) Verifique que las mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables se encuentren cargadas y tengan movimiento en el sistema de OPA Web.</li><li>c) Coteje las mercancías observadas en la toma física, con las mercancías cargadas en el sistema de OPA Web.</li><li>d) Establecer las diferencias de existencia de mercancías físicas y en OPA Web.</li></ul>		
6	<p>Con la ficha técnica de los productos terminados proceda a realizar lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) Verifique que las cantidades descargadas por el contribuyente en OPA Web coincidan con las</li></ul>		

	<p>cantidades que indique la ficha técnica proporcionada de cada producto.</p> <p>b) Establezca las diferencias entre las cantidades que utiliza la elaboración del producto y las cantidades descargadas de la cuenta corriente.</p> <p>c) Para validar lo consignado en las fichas técnicas de los productos terminados, solicite la participación de un experto en base al tipo de industria que se fiscalice.</p>		
7	<p>Establezca los insumos de producción comprados localmente y los insumos de producción importados y proceda a realizar lo siguiente:</p> <p>a) Verifique que los insumos de producción comprados localmente necesarios para la producción o ensamble de productos exportables, hayan generado su respectiva Constancia de Adquisición de Insumos de Producción Local.</p> <p>b) Verifique que los insumos de producción comprados localmente y reportados como crédito fiscal, no hayan sido utilizados en la producción de productos exportables.</p> <p>c) Cuantifique el total de insumos de producción comprados localmente utilizados para la producción local y para la producción de productos exportables.</p>		
8			

	<p>Verificar que los inventarios finales de mercancías reportados en la Declaración Jurada Anual de ISR coincidan con la siguiente ecuación:</p> <p style="text-align: center;"><b>Inventario Inicial de mercancías</b></p> <p><b>(+) Importaciones de mercancías</b></p> <p><b>(+) Compras locales de mercancías</b></p> <p><b>(=) Inventario Disponible</b></p> <p><b>(-) Descargos de cuenta corriente</b></p> <p><b>(-) Cantidades de mercancías utilizadas para la venta local</b></p> <p><b>(=) Inventario Final de mercancías</b></p>		
9	<p>La información obtenida en la verificación se debe grabar en el módulo de Inventarios del sistema FISAT (<i>software de selección de contribuyentes y seguimiento de auditorías</i>), así mismo, el trabajo realizado se debe grabar en el módulo de Presencias Fiscales, del mismo sistema. Con el objeto de que la Administración Tributaria tenga un precedente del contribuyente y de la información fiscalizada a determinada fecha.</p>		
10	<p>Deberá de redactar informe indicando el resultado de la revisión efectuada en cada uno de los procedimientos realizados anteriormente.</p>		

*Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en la encuesta realizada en el trabajo de campo de la investigación.*

### **Conclusiones del programa**

Representan el resumen de los resultados del trabajo y establece si los objetivos han sido alcanzados. Sin conclusiones apropiadas, el trabajo de fiscalización es incompleto.

Los miembros del equipo de fiscalización son individualmente responsables por las conclusiones sobre el trabajo realizado o los criterios aplicados.

### **Evaluación del programa de fiscalización de inventarios**

De acuerdo a la investigación efectuada y el análisis que se realizó en el capítulo IV del trabajo, se procedió a realizar el programa de fiscalización de inventarios desarrollado anteriormente; éste programa se desarrolló con base en las debilidades que se pudieron detectar en las encuestas trasladadas a las empresas seleccionadas como muestra, en donde se hace énfasis a la falta de fiscalización de los inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables de las empresas calificadas al Decreto No. 29-89, específicamente en la ampliación de requerimiento de información al momento de efectuar una revisión al área de inventarios, para que de esa manera la Superintendencia de Administración Tributaria pueda adquirir un alcance mas profundo y así verificar de que los contribuyentes estén aprovechando de una manera correcta los beneficios de las exenciones fiscales que les ofrece la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

## CONCLUSIONES

1. Se concluye que, la creación e implementación por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, de un programa de fiscalización a los inventarios de las empresas calificadas que gozan de los beneficios de la "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila", con base en la aplicación de aspectos técnicos, legales y tributarios, determina la razonabilidad de existencias declaradas por los contribuyentes, comprueba la exactitud del descargo en cuenta corriente en la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA); y, en general incrementa la recaudación de los derechos arancelarios e impuestos a la importación y del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de las actividad exportadora y de maquila a través de llevar a cabo los procedimientos establecidos en el programa de fiscalización.
2. Al analizar los aspectos técnicos relacionados con la forma en que se operan los inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción, se concluye que las importaciones de materias primas son el rubro mas fuerte del comercio general, en donde un 28% del total pertenece a importaciones de empresas con beneficios fiscales que ofrece la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, por lo que la Superintendencia de Administración Tributaria no debe descuidar la fiscalización a éste sector.
3. Se confirma, al evaluar el control de la cuenta corriente que la Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA) realiza sobre los inventarios, con base en la muestra seleccionada de empresas; que no existe un proceso de fiscalización por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, debido a la falta de una delegación de la Intendencia de Fiscalización o a la

ampliación de atribuciones de fiscalización en las Intendencias que ya se encuentran establecidas en la Oficina de Perfeccionamiento Activo –OPA-.

4. De acuerdo al trabajo de campo de la investigación realizado y según la muestra seleccionada, se observó que existe una debilidad en la cobertura de fiscalización hacia el sector de los contribuyentes beneficiarios del Decreto No. 29-89, ya que la mayoría de las empresas seleccionadas como muestra no han sido fiscalizadas en ninguna ocasión, y en las empresas que si han sido fiscalizadas la Administración Tributaria ha realizado su trabajo de fiscalización en otras áreas diferentes al área de inventarios.
  
5. Al elaborar el programa de fiscalización específico para el área de inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables de las empresas calificadas al Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, el cual se desarrolló en base a las debilidades que se pudieron detectar en las encuestas trasladadas a las empresas seleccionadas, se confirma la falta de fiscalización de los inventarios de materias primas y mercancías, específicamente en la solicitud de requerimientos de información al momento de efectuar una revisión al área de inventarios.

## RECOMENDACIONES

1. En las Leyes Tributarias de Guatemala se encuentran exenciones fiscales que benefician a varios sectores empresariales del país, entre los cuales se encuentran las empresas que gozan de los beneficios fiscales que les ofrece el Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, sin embargo, se recomienda a la Superintendencia de Administración Tributaria no descuidar algunos puntos que pueden estar afectando de manera importante la recaudación tributaria, por lo que se sugiere que en el caso del sector de "maquilas", la SAT amplíe los requerimientos de información al momento de efectuar una revisión al área de inventarios, y así determinar la razonabilidad de las existencias declaradas por los contribuyentes.
2. Es preciso que la Superintendencia de Administración Tributaria, implemente un mayor control a las empresas que se dedican a la producción y ensamble de productos, ya que sus principales insumos son materias primas importadas para la transformación de bienes.
3. Se sugiere a la Superintendencia de Administración Tributaria, que se implemente en la Oficina de Perfeccionamiento Activo –OPA- una delegación de la Intendencia de Fiscalización, la cual tenga a su cargo específicamente la fiscalización y control de los beneficios fiscales que aprovechan las empresas calificadas bajo el régimen 29-89, y así pueda tener un mayor alcance en las operaciones que los contribuyentes ejercen en los descargos de cuenta corriente de inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables.

4. También se recomienda a la Superintendencia de Administración Tributaria, implementar programas de fiscalización del área de inventarios como un rubro independiente de la revisión que realiza al área de Estados Financieros, enfocándose específicamente a la verificación de los reportes de descargo de la cuenta corriente de los inventarios perpetuos que se operan en la herramienta online Seadex Web de la Oficina de Perfeccionamiento Activo –OPA-.
  
5. Es indispensable que los contribuyentes que gozan de los beneficios fiscales que ofrece la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”, cumplan con las obligaciones establecidas en la ley, reglamento y sus reformas, así también lleven de manera adecuada el control de los inventarios de materias primas y mercancías que se requieren para la producción o ensamble de productos exportables, y realicen correctamente los descargos de cuenta corriente.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Acuerdo Gubernativo No. 533-89, Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.
2. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala. 31 de mayo de 1985.
3. Congreso de la República de Guatemala. 1989. Decreto No. 2-89. Ley del Organismo Judicial.
4. Congreso de la República de Guatemala. 1989. Decreto No. 29-89. Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.
5. Congreso de la República de Guatemala. 1991. Decreto No. 6-91. Código Tributario.
6. Congreso de la República de Guatemala. 1992. Decreto No. 27-92. Ley del Impuesto al Valor Agregado.
7. Congreso de la República de Guatemala. 1998. Decreto No. 1-98. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.
8. Congreso de la República de Guatemala. 2008. Decreto No. 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad.
9. Congreso de la República de Guatemala. 2012. Decreto No. 10-2012. Ley de Actualización Tributaria.
10. Hernández Sampieri, R., Fernández-Collado, C. y Baptista Lucio, P. 2010. Metodología de la Investigación. 5ª.Ed. México, McGraw-Hill Interamericana.

11. IICA/CATIE. Instituto Interamericano de Cooperación para la Agricultura. 1999. Redacción de Referenciar Bibliográficas: Normas Técnicas del IICA Y CATIE. Turrialba, Costa Rica. Biblioteca Conmemorativa Orton. 4<sup>a</sup>. Edición.
12. Movimiento Sindical, Indígena y Campesino guatemalteco, (2011). *La Maquila Textil y de Confección en Guatemala: ¿Oportunidad y Desarrollo?* Guatemala. INESICG, p. 17.
13. OIT. Organización Internacional del Trabajo, O. 2008. La Industria de la Maquila en Centro América. ACT/EMP publicaciones.
14. Organismo Ejecutivo. 1989. Acuerdo Gubernativo No. 533-89. Reglamento de la Ley de fomento y desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.
15. Organismo Ejecutivo. 1990. Acuerdo Gubernativo No. 943-90. Reglamento para la Constitución de las Garantías a que se refiere la Ley de Fomento. Guatemala.
16. La Impunidad en la Maquila de Guatemala. (2009) *Brigadas Internacionales de Paz, Proyecto Guatemala*, (17),. p. 2.
17. Suárez Suárez, A. S. 1992. Diccionario de Economía y Administración. España: Mc-Graw Hill.
18. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Centro de Documentación Vitalino Girón Corado. 2001. Normas para la Elaboración de Bibliografías en Trabajos de Investigación. Licda. Dina Jiménez de Chang. 2<sup>a</sup>. Edición.
19. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Estudios de Postgrado. 2009. Normativo de Tesis para optar al grado de Maestro en Ciencias.

## WEBGRAFÍA

1. AGEXPORT (2013). Asociación Guatemalteca de Exportadores. *Acerca de nosotros*. [En Línea]. Disponible en: <http://export.com.gt/agexport/acerca-de/> [Consultado el 23 de Abril de 2015].
2. AGEXPORT (2013). Asociación Guatemalteca de Exportadores. *VUPE. Ventanilla única para las Exportaciones. OPA. Oficina de Regímenes de perfeccionamiento Activo*. [En Línea]. Disponible en: <http://vupe.export.com.gt/quienes-somos/opa/> [Consultado el 23 de Abril de 2015]
3. Banguat.gob.gt (2016). Banco de Guatemala. *Estadísticas Macroeconómicas*. [En Línea] Disponible en: <http://www.banguat.gob.gt/inc/ver.asp?id=/pim/impcf&e=80553> [Consultado el 24 de Septiembre de 2016].
4. Minex.gob.gt (2015). Ministerio de Relaciones Exteriores.. *¿Quiénes somos?*. [En Línea]. Disponible en: [www.minex.gob.gt/Visor\\_Pagina.aspx?PaginaID=6](http://www.minex.gob.gt/Visor_Pagina.aspx?PaginaID=6) [Consultado el 23 de Abril de 2015].
5. Minfin.gob.gt (2015). Ministerio de Finanzas Públicas. *Misión, visión y valores*. [En Línea]. Disponible en: <http://www.minfin.gob.gt/index.php/mision-vision-y-valores> [Consultado el 23 de Abril de 2015].

6. Mintrabajo.gob.gt. (2015). Ministerio de Trabajo y Previsión Social.. *Acerca del Ministerio.* [En Línea]. Disponible en: <http://www.mintrabajo.gob.gt/index.php/organizacioninterna/acercadelministerio.html> [Consultado el 24 de Abril de 2015]
7. Portal.sat.gob.gt. (2015). *Principales Funciones de los Órganos y Dependencias de la SAT.* [En Línea]. Disponible en: <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/institucion/organizacion/25-organizaci/243-principales-funciones-de-los-organos-y-dependencias-de-la-sat.html> [Consultado el 23 de Abril de 2015].
8. Portal.sat.gob.gt. (2015). *¿Qué es la SAT?.* [En Línea]. Disponible en: <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/institucion/que-es-la-sat.html> [Consultado el 23 de Abril de 2015].
9. Censat.org.gt (2015). Centro de Capacitación Tributaria y Aduanera. *Glosario.* [En Línea] Disponible en: <http://www.censat.org.gt/censat/glosario/> [Consultado el 23 de Abril de 2015].
10. Portal.sat.gob.gt. (2015). *Indicadores Tributarios.* [En Línea]. Disponible en <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/estadisticas/47-estadicas-tributarias/334-indicadores-tributarios.html> [Consultado el 24 de Septiembre de 2016].
11. Portal.sat.gob.gt. (2015). *Estadísticas Tributarias.* [En Línea]. Disponible en <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/estadisticas/47-estadicas-tributarias/254-estadisticas-tributarias.html> [Consultado el 24 de Septiembre de 2016].

## ANEXOS

### ENTREVISTA A CONTRIBUYENTES BAJO EL AMPARO DE LA LEY DE MAQUILAS, DECRETO No. 29-89

**Instrucciones:** El objetivo del siguiente cuestionario consiste en recabar información, relacionada con los inventarios de las empresas amparadas bajo el Decreto No. 29-89, lo cual será utilizado para fines de Investigación Científica. Por favor marque con una "X" la respuesta que considere más acertada a la realidad.

1) ¿Ha sido fiscalizado en alguna ocasión por la Superintendencia de Administración Tributaria?

a) SI

b) NO

2) Si su respuesta es afirmativa en la pregunta anterior, indique el área al que fue fiscalizado.

---

3) ¿Ha sido usted fiscalizado en el área de inventarios en alguna ocasión por la Superintendencia de Administración Tributaria?

a) SI

b) NO

- 4) Si su respuesta es afirmativa en la pregunta anterior, indique el resultado de la fiscalización:
- 

- 5) ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado la hoja técnica de los productos terminados que maquila?

a) SI

b) NO

- 6) ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado la presentación de los inventarios en una fecha diferente al que establece la ley?

a) SI

b) NO

- 7) En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado las exportaciones realizadas?

a) SI

b) NO

8) ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado los descargos de la cuenta corriente que realiza en el Seadex Web?

a) SI

b) NO

9) ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado las constancias de insumo locales?

a) SI

b) NO

10) ¿En alguna ocasión la Superintendencia de Administración Tributaria le ha solicitado las unidades vendidas a nivel local y del exterior?

a) SI

b) NO

## ÍNDICE DE TABLAS

No.	TÍTULO	Página
1	Valor CIF de las Importaciones de Comercio General	34
2	Importaciones y Exportaciones de Comercio General	35
3	Valor de las Importaciones del Decreto No. 29-89	36
4	Comparativo de Importaciones de Materias Primas	37
5	Recaudación de Ingresos Tributarios	38
6	Impuestos de Comercio Exterior en una Maquila	39

**ÍNDICE DE GRÁFICAS**

<b>No.</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>Página</b>
1	Empresas bajo el Decreto No. 29-89	33
2	Pregunta No. 1	65
3	Pregunta No. 2	66
4	Pregunta No. 3	67
5	Pregunta No. 4	68
6	Pregunta No. 5	69
7	Pregunta No. 6	70
8	Pregunta No. 7	71
9	Pregunta No. 8	72
10	Pregunta No. 9	73
11	Pregunta No. 10	74

## ÍNDICE DE CUADROS

No.	TÍTULO	Página
1	Programa de fiscalización de inventarios	80
2	Procedimiento para la fiscalización de inventarios	80
3	Toma física de inventarios	82