

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**NECESIDAD DE REFORMAR EL DECRETO 29-89 DEL CONGRESO DE LA  
REPÚBLICA DE GUATEMALA - LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA  
ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA – EN RELACIÓN A ELIMINAR LAS  
EXENCIONES TRIBUTARIAS A INDUSTRIAS EN GUATEMALA.**

**HERBERTH MAURICIO ALONZO AZURDIA**

**GUATEMALA, NOVIEMBRE 2015**

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**NECESIDAD DE REFORMAR EL DECRETO 29-89 DEL CONGRESO DE LA  
REPÚBLICA DE GUATEMALA - LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA  
ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA - EN RELACIÓN A ELIMINAR LAS  
EXENCIONES TRIBUTARIAS A INDUSTRIAS EN GUATEMALA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva  
de la

Facultad de ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**HERBERTH MAURICIO ALONZO AZURDIA**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Guatemala, noviembre de 2015

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA  
DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
DE LA  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

DECANO:	MSc.	Avidán Ortiz Orellana
VOCAL I:	Lic.	Luis Rodolfo Polanco Gil
VOCAL II:	Licda	Rosario Gil Pérez
VOCAL III:	Lic.	Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV:	Br.	Mario Roberto Méndez Álvarez
VOCAL V:	Br.	Luis Rodolfo Aceituno Macario
SECRETARIO:	Lic.	Daniel Mauricio Tejeda Ayena

**RAZÓN:** “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis.” (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).

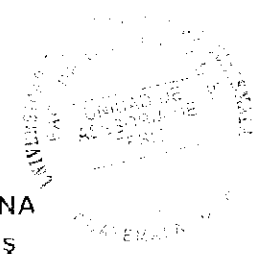
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis, Ciudad de Guatemala,  
28 de octubre de 2014.

Atentamente pase al (a) Profesional: JOSE ESTUARDO CORDON MARTINEZ  
para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
HERBERTH MAURICIO ALONZO AZURDIA con carné 201014594  
intitulado NECESIDAD DE REFORMAR EL DECRETO 29-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE  
GUATEMALA -LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA- EN  
RELACIÓN A ELIMINAR LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS A INDUSTRIAS EN GUATEMALA.

Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del  
esquema preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas, así como, el título  
de tesis propuesto.

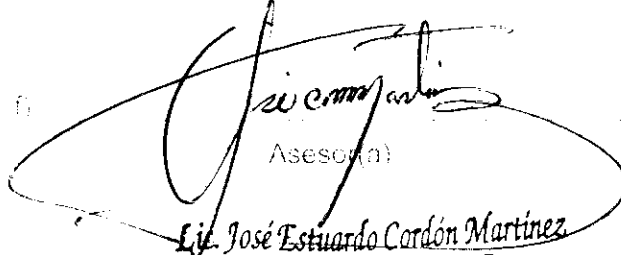
El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de  
concluida la investigación, en este debe hacer constar su opinión respecto del contenido científico y  
técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros  
estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, la conclusión discursiva, y la  
bibliografía utilizada, si aprueba o desaprueba el trabajo de investigación. Expresamente declarará  
que no es parente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime  
pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.



**DR. BONERGE AMILCAR MEJIA ORELLANA**  
Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis

Fecha de recepción: 28 / 02 / 2015



Asesor(a)

*José Estuardo Cordon Martínez*  
ABOGADO Y NOTARIO

**Licenciado José Estuardo Cordón Martínez**  
**Abogado y Notario**



Guatemala, 23 de Mayo del 2015

Doctor  
Bonerge Amilcar Mejía Orellana  
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su despacho.

RECIBIDO  
04 JUN 2015  
UNIDAD DE ASESORIA DE TESIS  
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
*Damian*

Doctor Mejía Orellana:

En atención a la notificación de nombramiento de esa Unidad, de fecha veintiocho de octubre de dos mil catorce, donde se me otorga el nombramiento como **ASESOR** del trabajo de tesis del bachiller **HERBERTH MAURICIO ALONZO AZURDIA**, intitulada: **“NECESIDAD DE REFORMAR EL DECRETO 29-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA-LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA- EN RELACIÓN A ELIMINAR LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS A INDUSTRIAS EN GUATEMALA.”**. Procedí a la asesoría del trabajo de tesis en referencia.

El trabajo de tesis del bachiller Herberth Mauricio Alonzo Azurdia, ofrece un análisis documental y legal de importancia en la rama del derecho tributario y constitucional, al analizar la necesidad de reformar el Decreto 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, a través de los instrumentos legales que se disponen estableciendo la forma correcta de la aplicación a esta reforma.

El tema es abordado de forma sistemática dando resultado una tesis de fácil comprensión donde se analizan las instituciones jurídicas relacionadas al tema principal, con sus definiciones y doctrinas; al mismo tiempo, se plantea que el Estado necesita de más recursos públicos para invertir en el gasto social por lo cual se apoya la exposición de eliminar exenciones que no benefician al país y menos al sector más vulnerable de la población guatemalteca que se ve afectado con poca inversión social. El contenido de la tesis refleja la correcta aplicación de las etapas del método científico. Es de resaltar que el material bibliográfico sobre el que sustenta este trabajo está en consonancia con los avances del estudio del derecho tributario y constitucional. Así mismo, el bachiller Herberth Mauricio Alonzo Azurdia, aportó al trabajo sus propias



**Licenciado José Estuardo Cerdón Martínez**  
**Abogado y Notario**

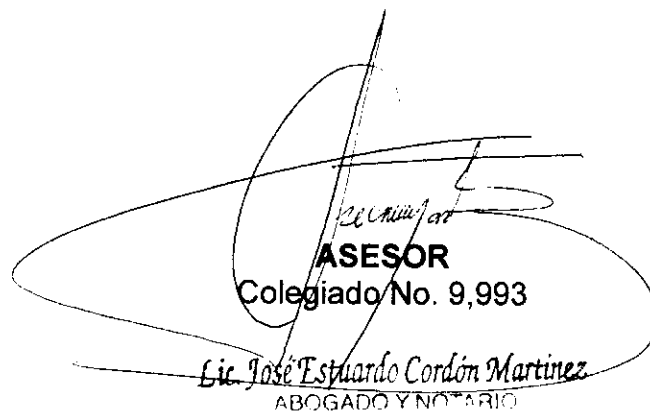
opiniones y criterios los cuales lo enriquecen; sin embargo pueden ser sometidos a discusión y aprobación definitiva.

La conclusión discursiva fue redactada en forma clara y sencilla para esclarecer el fondo de la tesis en congruencia con el tema investigado, la misma es objetiva, realista y bien delimitada. Es de resaltar que el estudiante atendió las sugerencias y observaciones señaladas, defendiendo con fundamento aquellas que consideró necesarias.

En cuanto a la estructura formal de la tesis, la misma fue realizada en una secuencia ideal para su buen entendimiento. En la misma se aplicaron correctamente los métodos deductivo, inductivo, analítico, sintético y el sociológico; la adecuada aplicación de técnicas de investigación bibliográfica y fichas de trabajo (paráfrasis, cita textual, resumen, por mencionar algunas) dio como resultado un correcto y valioso marco teórico. Hechos que demuestran que se hizo la recolección de una bibliografía actualizada. Por último, declaro expresamente que, no tengo ningún grado de parentesco, establecido en la ley, con el bachiller Herberth Mauricio Alonzo Azurdia.

En consecuencia emito dictamen **FAVORABLE**, en el sentido que el trabajo de tesis desarrollado por el bachiller **HERBERTH MAURICIO ALONZO AZURDIA**, quien se identifica con el número de carné 201014594, cumple con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, aprobando el trabajo asesorado

Sin otro particular, me suscribo de usted, con muestras de mi consideración y estima.

  
**ASESOR**  
Colegiado No. 9,993  
*Lic. José Estuardo Cerdón Martínez*  
ABOGADO Y NOTARIO

**4 calle 3-80 Zona 1. Municipio de Mixco, departamento de Guatemala**  
**Teléfono (502) 54072848**



**USAC**  
**TRICENTENARIA**  
 Universidad de San Carlos de Guatemala

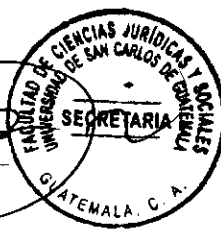


DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 12 de octubre de 2015.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante HERBERTH MAURICIO ALONZO AZURDIA, titulado NECESIDAD DE REFORMAR EL DECRETO 29-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA -LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA- EN RELACIÓN A ELIMINAR LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS A INDUSTRIAS EN GUATEMALA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

*[Signature]*  
 BAIMO/SMS.

*[Large Signature]*



*[Signature]*  
 Lic. Avidán Ortiz Orellana  
 DECANO

**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales**

Edificio S-7, Ciudad Universitaria Zona 12 - Guatemala, Guatemala





## DEDICATORIA

- A DIOS:** Ser supremo y nuestro creador, quien nos da la sabiduría de lo justo, y fuerzas para continuar día a día.
- A MI MADRE:** Por ser un pilar fundamental y ejemplo en mi vida.
- A MIS HERMANOS:** Marlon y Lizbeth, gracias por el cariño y apoyo incondicional que siempre me brindaron.
- A MIS SOBRINOS:** Por todo el apoyo brindado, que las metas alcanzadas hoy, les sirva de ejemplo para su vida.
- AL LICENCIADO:** José Estuardo Cordón Martínez, por su apoyo y asesoría en mi formación profesional.
- A:** La gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala y especialmente a la Facultad Ciencias Jurídicas y Sociales, prometo honrar tu nombre en el ejercicio de mi profesión.





## PRESENTACIÓN

El presente trabajo de investigación se intitula necesidad de reformar el Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala- Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila- en relación a eliminar las exenciones tributarias a industrias en Guatemala-,por medio de una investigación cualitativa realizada, se analiza la problemática que presentan las exenciones tributarias a la industria en Guatemala, realizando un estudio general de las exenciones y analizando lo que el Estado deja de percibir en recursos dinerarios debido a estos privilegios otorgados por la ley.

La investigación se enmarca en el derecho tributario y constitucional, analizando normas relacionadas para el estudio de las principales consecuencias que estas dispensas al país y que ponen en evidencia que es necesario eliminarlas para una mayor y mejor inversión social, por medio de una mejor recaudación fiscal.

Ante esta realidad y debido al crecimiento constante de las necesidades de la población en general, es necesario hacer conciencia de las consecuencias positivas que al largo plazo tendría la eliminación de las exenciones tributarias a la industria en Guatemala, por lo que el aporte académico de este trabajo es el análisis de que estos privilegios no traen beneficios que compensen lo que realmente invierten las industrias en el país.

Consecuentemente el ámbito territorial en que se desarrolló esta investigación fue en el departamento de Guatemala abarcando la temporalidad de los años 2010-2013.



## HIPÓTESIS

En la República de Guatemala actualmente se dan los privilegios de exenciones tributarias por lo que afecta la poca recaudación fiscal existente y con ello la poca inversión social, es por ello que se propone al Congreso de la República de Guatemala la reforma al Decreto 29-89 - Ley del Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila- en relación a eliminar las exenciones a la industria en Guatemala, para mejorar la captación de recursos del Estado y la inversión social, evitando la arbitrariedad o extralimitaciones en el uso de las exenciones tributarias en la industria.



## COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Mediante un estudio general de la exenciones tributarias en la legislación nacional y de cómo se aplican los distintos regímenes de las industrias, volviendo estos privilegios arbitrarios, ya que estas industrias beneficiadas se aprovechan de estas dispensas y provocan un presupuesto social mínimo y la compensación de lo que recibe el Estado al otorgar estas dispensas son mínimas en comparación a lo que deja de percibir para poder invertir en obra social, por lo cual mediante una reforma al Decreto 29-89 –Ley de Fomento a la Actividad Exportadora y de Maquila-, se eliminan estos privilegios a las industrias en Guatemala.

Con la utilización de los métodos analítico e inductivo se analizó las ventajas y desventajas del otorgamiento de exenciones tributarias, los requisitos, formalidades, características así como también por medio de temas particulares se llegó a una conclusión discursiva, determinando los beneficios de eliminar las exenciones tributarias a industrias en Guatemala.

La investigación bibliográfica y documental, el subrayado, las anotaciones marginales, los resúmenes y toda la documentación relacionada con el tema se utilizó para esta investigación.

# ÍNDICE

**Pág.**

Introducción..... (i)

## CAPÍTULO I

1.	Derecho tributario.....	1
1.1.	Principios constitucionales del derecho tributario.....	2
1.1.1.	Principio de legalidad.....	3
1.1.2.	Principio de justicia y equidad.....	4
1.1.3.	Principio de igualdad y generalidad.....	4
1.1.4.	Principio de capacidad económica contributiva o de pago.....	5
1.1.5.	Principio de la no confiscación.....	6
1.1.6.	Principio de no retroactividad de la ley tributaria.....	6
1.2.	Tributos.....	7
1.2.1.	Definición.....	7
1.2.2.	Características.....	8
1.2.3.	Clasificación.....	9
1.3.	Impuestos.....	9
1.3.1.	Clasificación de los impuestos.....	10
1.4.	Obligación tributaria.....	11
1.4.1.	Definición.....	12
1.4.2.	Coordinación entre las nociones de relación jurídico tributaria y potestad tributaria.....	12

1.4.3.	Debe existir un destinatario legal tributario.....	13
1.4.4.	Destinatario legal debe ser un particular.....	13
1.4.5.	La relación jurídica se establece entre las personas.....	14
1.4.6.	Elementos de la relación jurídica tributaria.....	14
1.4.6.1.	Personal.....	14
1.4.6.2.	Hecho generador.....	15
1.4.6.3.	Objeto impositivo o elemento objetivo.....	15
1.4.6.4.	Elemento cuantitativo.....	16
1.4.6.5.	Elemento temporal.....	16
1.4.6.6.	Extinción.....	17
1.4.6.7.	Pago.....	17
1.4.6.8.	Compensación.....	18
1.4.6.9.	Confusión.....	18
1.4.6.10.	Condonación o remisión.....	19
1.4.6.11.	Prescripción.....	19

## CAPÍTULO II

2.	La industria de maquila en nuestro país.....	21
2.1.	Definición.....	21
2.2.	Antecedentes.....	23
2.3.	Ley de Fomento a la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto 29-89 del Congreso de la República.....	25



	<b>Pág.</b>
2.3.1. Objeto.....	25
2.3.2. Regímenes.....	26
2.4. Beneficios fiscales.....	28
2.4.1. Exportadoras bajo régimen de admisión temporal.....	28
2.4.2. Exportadora bajo el régimen de devolución de derechos.....	29
2.4.3. Exportadora bajo el régimen de reposición de franquicia arancelaria.....	30
2.4.4. Exportadora bajo el régimen de componente agregado nacional total.....	30
2.5. Obligaciones fiscales.....	31

### **CAPÍTULO III**

3. Exenciones tributarias.....	33
3.1. Definición.....	33
3.2. Elementos.....	35
3.3. Clases.....	36
3.4. Diferencias con otras figuras.....	37
3.5. Fundamentos legales.....	39
3.5.1. Constitución Política de la República de Guatemala.....	40
3.5.2. Código Tributario.....	43

3.5.3. Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.....	44
--	----

## CAPÍTULO IV

4. Necesidad de reformar el Decreto 29-89 del Congreso de la República en relación eliminar las exenciones tributarias.....	47
4.1. Antecedentes históricos.....	47
4.2. Ventajas y desventajas de la reforma al Decreto 29-89 del Congreso de la República en relación a eliminar las exenciones tributarias.....	50
4.3. Efectos positivos de una reforma al Decreto 29-89 del Congreso de la República.....	52
4.4. Ejemplos de exenciones fiscales.....	54
4.5. Exposición de motivos de reforma de ley.....	57
4.6. Anteproyecto de reforma de ley .....	58
 <b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....</b>	 61
<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	63




## INTRODUCCIÓN

El Estado de Guatemala deja de percibir muchos ingresos a causa de los privilegios otorgados a las industrias, utilizados como medio para poder incentivar las inversiones en el país.

Las necesidades de la población son cada día mayores y se necesita de mayores recursos para poder satisfacerlas. El efecto que producen las exenciones tributarias no compensan con la inversión que dichas industrias invierten en el país, ya que se lleva varios años aplicando este tipo de privilegios que ya no son aptos para la economía que debe desarrollarse y adaptarse al competitivo mercado mundial, razón por la cual se tomó la decisión de realizar una investigación sobre este tema apoyando con su contenido a tener una visión más clara de lo que conlleva otorgar estos privilegios y comparar que tanto beneficio trae al país o es necesaria su eliminación, pero no como institución de la legislación, ya que algunas se aplican con carácter social como educacional y deportivo apoyando a estos sectores, pero con respecto a las industrias es mi opinión que se debe reconsiderar y eliminarlas de este sector, que aprovecha estos privilegios para no pagar lo que le correspondería responsablemente.

Esta tesis está compuesta de cuatro capítulos distribuidos de la manera siguiente: en el primer capítulo, se desarrolla lo relativo al derecho tributario y conceptos relacionados, el segundo capítulo, hace referencia a la industria de la maquila en Guatemala y las consideraciones legales aplicables a este sector; el tercer capítulo,





expone instituciones importantes que se deben de conocer para comprender sobre las exenciones y el cuarto capítulo, realiza un análisis de los beneficios que podrían existir con la eliminación de las exenciones tributarias a industrias en Guatemala.

Mediante esta investigación utilizando los métodos deductivos se han podido alcanzar los objetivos generales para demostrar la necesidad de reformar el Decreto 29-89, Ley del Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, para incrementar el gasto público y determinar esta reforma como una necesidad para garantizar una mejor recaudación fiscal y los objetivos específicos de analizar leyes que regulan las exenciones y la necesidad de estas leyes existentes de reformarse para una mejor recaudación, se logró la comprobación de la hipótesis planteada mediante un estudio detallado de las exenciones en la legislación nacional desarrollándose esta investigación en el departamento de Guatemala, abarcando la temporalidad de los años 2010-2013.

Los privilegios tributarios deben de tratarse con responsabilidad y ser conscientes del beneficio que puedan traer en el país y no excusarse en el hecho de que traerán más inversión ya que esto no es necesariamente cierto.

## CAPÍTULO I

### 1. Derecho tributario

Existen muchas definiciones sobre derecho tributario, muchos países adoptan términos diferentes para asignar esta rama del derecho. Así, por ejemplo en Francia se le denomina derecho fiscal, en Alemania derecho impositivo, en gran parte de Latinoamérica le denominan derecho tributario, pero todas comparten una definición que se tratará de unificar en una sola citando varias definiciones: "Derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas que regulan a los tributos y en sus distintos aspectos y a las consecuencias que ellos generan" <sup>1</sup>.

"Es una rama del derecho financiero que se propone estudiar, el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones como actividades del Estado, en las relaciones de esta con los particulares, se puede decir que el derecho tributario es el régimen de recaudación de los impuestos" <sup>2</sup>. "Conjunto de materias exclusivamente relativas a la actuación del Estado en uso del poder de imposición, esto es la de crear tributos, ingresos públicos o coactivamente exigibles de los particulares" <sup>3</sup>.

"Es el conjunto de normas y principios que se refieren a los tributos en general. La ciencia del derecho tributario tiene por objeto el conocimientos de esas normas y

1. García Vizcaíno, Catalina. **Derecho tributario**. Pág. 55.

2. Fonrouge, Giuliani. **Derecho financiero**. Pág. 283.

3. Chicas Hernández, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**. Pág. 40.

principios”.<sup>4</sup>

Del estudio de los conceptos anteriores propongo el siguiente: derecho tributario es una rama del derecho financiero que está formado por un conjunto de principios y normas de carácter jurídico, donde se encuentran los tributos, que son los medios de imposición para recaudar ingresos por parte del Estado, con el fin de satisfacer las necesidades públicas por medio del gasto público.

“Después de la segunda guerra mundial, la importancia del tributo y por ende del derecho tributario, este primero como recurso público se amplió con una doctrina tributaria que lo convirtió en un auténtico exponente de protección de los derechos humanos, por tener como uno de sus fines más importantes, la redistribución de la riqueza por medio del gasto que el Estado debe realizar para satisfacer las necesidades mínimas de los humildes”.<sup>5</sup>

### **1.1. Principios constitucionales del derecho tributario**

La condición económica de las personas debe ser la base para la justa distribución de la carga tributaria. En la Constitución Política de la República de Guatemala, se establecen una serie de principios que rigen los límites al poder tributario y las garantías que deben observarse al aplicar estos, entre los cuales se pueden mencionar los siguientes ejemplos:

---

4. Jarach, Dino. **Finanzas públicas y derechos tributarios**. Pág. 110.

5. Monterroso Velásquez. Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios**. Pág.3.


### 1.1.1. Principio de legalidad

El Artículo 239 de la Constitución Política de la República regula: "Principio de Legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y deducciones tributarias

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de la base de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten la recaudación." Este principio proporciona una certeza jurídica, afirmando que para que un tributo pueda ser aplicado debe ser establecido en el ordenamiento jurídico o sea determinado por medio de una ley, estableciendo sus bases de recaudación y los requisitos necesarios para una correcta aplicación del tributo, el cual debe observar y respetar en su establecimiento todas las garantías constitucionales y principios rectores que le rigen.

El sistema democrático de gobierno que rige el país tiene de base en tres poderes, cada uno



tiene su función establecida, entre estos el poder legislativo representado por el Congreso de la República de Guatemala entre otros tiene la de decretar impuestos y por ende las referentes exenciones.

### **1.1.2. Principio de justicia y equidad**

El Artículo 243 de la Constitución Política de la República indica: “Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.”

En Guatemala, las muchas diferencias económicas existentes entre los contribuyentes son muy marcadas, por lo tanto, para hacer efectivo el pago del tributo debe haber una justa distribución, para soportar la carga tributaria y que todos puedan responder a esta imposición.

### **1.1.3. Principio de igualdad y generalidad**

El Artículo 4 de la Constitución Política de la República regula: “Libertad e igualdad. En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos.” La igualdad es un valor supremo que debe existir en todo ordenamiento jurídico, por lo tanto en lo tributario no es la excepción. Esta igualdad impide que existan factores de privilegio o de discriminación en materia fiscal, todos deben contribuir al gasto del Estado conforme a su capacidad económica. “La igualdad de los contribuyentes frente a una ley no es una igualdad matemática que supondría una imposición aritmética, igual en su cantidad

para cada uno de los habitantes sino en la igualdad en cuanto al tratamiento en situaciones o circunstancias iguales".<sup>6</sup> El tributo responde en su imposición a una igualdad, que se refiere a no imponer un tributo más alto a quien recibe un ingreso mayor, la imposición se refiere a una igualdad en situaciones, tiempos y circunstancias iguales.

#### **1.1.4. Principio de capacidad económica contributiva o de pago**

La Corte de Constitucionalidad se refirió a este principio, en sentencia de fecha 28 de septiembre del año 1995: "...Este principio tributario, garantizado por la Constitución Política, debe cobrar efectividad mediante la creación de impuestos que respondan de tal forma que, a mayor capacidad contributiva, la incidencia debe ser mayor y, de esta forma, el sacrificio sea igual. Para lograr un sistema justo y equitativo deben tomarse en cuenta las aptitudes personales y tomar en consideración las diversidades individuales de acuerdo a la capacidad económica personal de cada contribuyente; para esto el legislador, debe fijar los parámetros que hagan efectivo este principio que limita el poder tributario del Estado, utilizando tarifas progresivas que establezcan tipos impositivos mínimos y máximos,..." Gaceta No.37, expediente167-95.

La imposición de la carga tributaria por parte del Estado, debe tomar en cuenta los ingresos que perciba el contribuyente, para que estos al pagar su obligación tributaria no sean demasiados altos y que esto conlleve a tener poco margen de ganancias y su disponibilidad de recursos para invertirlos en diferentes actividades productivas del país.

---

<sup>6</sup> Santiago de León, Erick Gustavo. **Derecho tributario**. Pág. 25.



### **1.1.5. Principio de la no confiscación**

El Artículo 41 de la Constitución Política de la República regula: “Protección al derecho de Propiedad. Por causa de actividad o delito político no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido.” Toda confiscación con fines políticos queda prohibida, el derecho a la propiedad queda totalmente protegido se quiere vulnerar este derecho.

La propiedad está protegida y no es permitida la confiscación de los bienes por las multas equivalentes, todo impuesto debe estar de acuerdo con la capacidad de pago.

El Artículo 243 de la Constitución Política de la República indica: “Principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna.”

Este principio protege y garantiza al contribuyente, además que prohíbe la doble o múltiple tributación en un mismo hecho generador.

### **1.1.6. Principio de la no retroactividad de la ley tributaria**

Código Tributario de Guatemala: el Código Tributario de Guatemala en el Artículo 15 indica: “Irretroactividad de la ley. La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo.” El derecho penal es una excepción a este principio de retroactividad que no se puede aplicar en el derecho tributario.

Este principio es claro y refiere a que la ley no puede retrotraerse a la aplicación de una ley anterior.

## **1.2. Tributos**

El Estado necesita de recursos necesarios para la satisfacción de las necesidades públicas por lo cual debe de recaudar dinero a los contribuyentes, siempre autorizado por la ley, para que este cumpla con sus fines ejerciendo su poder o potestad tributaria.

Se puede decir que el origen de los tributos se remonta desde tiempos donde los reyes por medio de la guerra incrementaban su patrimonio por medio de la obtención de las riquezas de los pueblos derrotados, pero estas guerras a veces duraban mucho tiempo, por lo cual los reinados necesitaban de recursos necesarios para el sostenimiento del reino.

Esta necesidad lleva a los reyes a imponer a los nobles y súbditos, además de los pueblos vencidos, el pago de impuestos para sostener a sus ejércitos que debían pagarse de forma obligatoria, esta ambición de adquirir y conquistar llevó al origen de los tributos.

### **1.2.1. Definición**

Para establecer una definición adecuada y de fácil comprensión, se debe de remontar a los orígenes del vocablo tributo y con esto lograr un mejor entendimiento de su naturaleza y su aplicación, el origen del vocablo proveniente del latín "tributum" cuyo significado es carga u obligación de tributar, el ordenamiento jurídico tributario guatemalteco, y específicamente el Código Tributario en el Artículo 9, lo define de la siguiente manera: "Tributo son



todas las prestaciones comúnmente de dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines". Algunos autores han definido al tributo de los cuales se puede citar a Giuliani Fonrouge, en su obra derecho tributario, que lo define como: "Una prestación obligatoria, comúnmente de dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público".<sup>7</sup> En general, los tributos son prestaciones que se realizan en dinero o en especie que son fijados por la ley dándoles un carácter de obligatoriedad y son de cumplimiento general que el Estado, por medio de su poder coercitivo se exige su cumplimiento y son utilizados para que el mismo Estado cumpla con sus fines y poder afrontar los gastos públicos.


### **1.2.2. Características**

Los tributos tienen características propias de las que se pueden mencionar:

- a. Coerción: el Estado es quien ejerce este poder coercitivo, creándolos en forma obligatoria y no voluntaria, exige su cumplimiento y puede en caso de negarse el pago exigirlo por medio de la facultad económica coactiva.
- b. Su establecimiento es por medio de una ley: el principio de legalidad establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 239 establece la obligación de tributar si dicho tributo está establecido en ley y que el Congreso de la República de Guatemala corresponde decretarlos conforme a las necesidades del Estado aplicando los principios de justicia y equidad tributaria.

---

<sup>7</sup> Giuliani. Ob.Cit.Pág.209.

- 
- c. Su destino es financiar los egresos del Estado: La obligación del Estado es satisfacer las necesidades y servicios públicos de toda la población por lo cual este es el principal destino de los tributos, contrariando la ley si se le da otro uso distinto.

### **1.2.2. Clasificación**

Doctrinariamente, los tributos se clasifican en: impuestos, arbitrios y contribuciones especiales. La legislación mediante el Código Tributario regula en el Artículo 10 las clases de tributos: “Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras”. Es de recordar, que el Estado es el único encargado de cobrar estos tributos ejerciendo su poder coercitivo y en el caso de arbitrios las municipalidades son las que se encargan de cobrar los arbitrios a los vecinos de su municipio utilizando estos ingresos en mejoras, ya sea en infraestructura, ornato o programas sociales de apoyo a sus comunidades, administrando de la mejor manera posible esos fondos.


### **1.3. Impuestos**

Se entiende a los impuestos como una obligación que el Estado impone a sus habitantes, la cual se debe cumplir a medida de los ingresos percibidos. Según el Artículo 11 del Código Tributario lo define como: “Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. Son considerados como una carga tributaria, por medio de una prestación pecuniaria que el Estado exige para satisfacer una finalidad convirtiéndola en un deber, esta obligación tiene su fundamento en el Artículo 135 de la Constitución Política de la República de Guatemala literal “d) contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley pero a la vez debe

ser un sacrificio por parte del contribuyente de menor impacto a cada individuo.” Es un deber constitucional de los habitantes del país, contribuir a la recaudación del gasto público.

### **1.3.1. Clasificación de los impuestos**

- a) Impuestos directos: gravan directamente el patrimonio de las personas y no se pueden trasladar a otra persona. Aquí, el legislador se propone suprimir a todo intermediario entre el pagador y el fisco estos recaen en las personas, se pueden dividir en personales que recaen sobre la capacidad contributiva del sujeto pasivo como por ejemplo: impuesto sobre la renta, el impuesto único sobre inmuebles y los reales que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto y como ejemplo se puede señalar el impuesto de circulación de vehículos, herencias legados y donaciones, impuesto al valor agregado I.V.A., impuesto al cemento, y a cigarrillos etc.
  
- b) Impuestos indirectos: gravan el consumo de bienes y servicios, no hay una relación directa entre el patrimonio o los ingresos de las personas y es el consumidor final, quien está más afecto al pago de este impuesto. Se pueden citar como ejemplos el impuesto a los derivados del petróleo, impuesto a bebidas alcohólicas, entre otros.
  
- c) Arbitrios: el Artículo 12 del Código Tributario de Guatemala indica: “Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”. Son unos tributos municipales destinados para el gasto público de dichas entidades, deben ser establecidos, modificado o derogado por un procedimiento legislativo, como por ejemplo se puede citar: el boleto de ornato y las licencias de construcción.

- 
- d) Contribuciones especiales: el Artículo 13 del Código Tributario de Guatemala nos indica: “La contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales Refiriéndose al beneficio que recibe el contribuyente por el motivo de la ejecución de una obra o la prestación de un servicio público que beneficiaran a la comunidad.
- e) Contribuciones por mejoras: el Artículo 13 del Código Tributario de Guatemala, indica en su segundo párrafo: “Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado. Estos tributos aumentan la plusvalía inmobiliaria y sirven para realizar obra pública, establecidos por el Estado por medio de órganos específicos.”

Se puede pagar para el beneficio directo de una obra específica de interés general o bien un beneficio de plusvalía derivado de la realización de obras públicas o de servicios estatales, ejemplos: puentes, viaductos, alumbrado de calles, etc.

#### **1.4. Obligación tributaria**

El Artículo 14 del Código Tributario de Guatemala, indica el siguiente concepto: “La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal entre la administración tributaria y otros entes acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.” Muchos autores, la refieren con diferente denominación entre las cuales se pueden

encontrar: deuda tributaria, crédito impositivo, obligación tributaria, relación de deuda tributaria y relación jurídica tributaria principal.

#### **1.4.1. Definición**

“El vínculo jurídico obligación al que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo, que está obligado a la prestación.”<sup>8</sup>


Cuando un sujeto activo, en este caso el Estado, es el acreedor ejerciendo su poder soberano, agotando un proceso legislativo para crear una ley para establecer de forma obligatoria situaciones jurídicas que al cumplirse generan un vínculo entre este y los sujetos pasivos que serían los que poseen calidad de contribuyentes o responsables. En común se encuentra de la definición que para que se dé vida a esta obligación tributaria debe existir un hecho generador que serían los actos o situaciones que originan el nacimiento de la obligación tributaria el cual debe estar contenido en una norma jurídica.

#### **1.4.2. Coordinación entre las nociones de relación jurídico tributaria y potestad tributaria**

El Estado, al ejercer coacción en la aplicación de leyes tributarias a la población, en su calidad de sujeto activo frente al sujeto pasivo que es el contribuyente, realiza un ejercicio de una pretensión crediticia tributaria y no ejerce su potestad tributaria que la realizó al crear la ley y su puesta en vigencia.

---

<sup>8</sup> Villegas Lara, Héctor. **Derecho financiero tributario**. Pág. 156.



El poder imperio del Estado, se hace presente para hacer el acto de cobranza que es únicamente un derecho que la ley concede a entes estatales.

#### **1.4.3. Debe existir un destinatario legal tributario**

El hecho en el cual el individuo que posee la obligación de realizar el pago del tributo como contribuyente frente al órgano estatal que le exige ese cumplimiento, al ejecutar el acto o se halla en una situación hipotética previsto por la ley, para su cumplimiento este se convierte en destinatario legal, que espera al hacer su contribución que el pago realizado del impuesto se convierta en una inversión destinada al mejoramiento de su vida e incrementando su bienestar social y familiar.

#### **1.4.4. Destinatario legal debe ser un particular**

El Estado como ente recaudador, ejerce una función acreedor en el cobro de los impuestos y no pueden ejercer una calidad de contribuyente, en referencia se puede mencionar la figura de la confusión en el Artículo 45 del Código Tributario, regula lo siguiente en cuanto a la confusión: “La reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue la obligación”. Los órganos del Estado, al carecer de capacidad contributiva no pueden ser destinatarios legales, aplicando la figura de la confusión se reuniría varias calidades en un mismo sujeto, lo cual extinguiría la obligación tributaria por lo que el destinatario legal debe ser un particular y no el Estado que solo debe cumplir su función de recaudar exigiendo el pago de impuestos aplicando su poder coercitivo, aunque se puede presentar el caso que el el poder legislativo grave ciertas instituciones del Estado, aplicando un mismo régimen jurídico y económico que a las empresas particulares.



#### **1.4.5. La relación jurídica tributaria se establece entre las personas**

Se gravan los objetos pero quien realiza el pago son las personas, por lo cual la relación jurídica se da entre las personas que son los obligados a pagar el tributo y nunca se podrá decir que la cosa esta obligada a pagar el tributo. Será el propietario de la mercaderías por ejemplo si fuera el caso de ingreso a territorio nacional, será el mismo propietario el obligado a pagar los impuestos con respecto a esta mercadería.

#### **1.4.6. Elementos de la relación jurídica tributaria**

La relación jurídica tributaria, posee varios elementos que son fundamentales para su existencia siendo los siguientes:

##### **1.4.6.1. Personal**

Al establecerse la relación entre el Estado y los contribuyentes, se crea un sujeto activo que es el que la ley le confiere el derecho de percibir la prestación pecuniaria y puede ser cualquier institución del Estado, según el Artículo 17 Código Tributario sujeto activo es: "Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo." No puede existir otro sujeto activo más que el Estado en el cobro de impuestos y un sujeto pasivo quien por ley debe cumplir con satisfacer el tributo de conformidad con el Artículo 18 del Código Tributario, sujeto pasivo de la obligación tributaria es: "Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable." El contribuyente es el que debe de cumplir con la obligación tributaria realizando el pago de tributo o el mismo responsable de pagar el impuesto.

#### **1.4.6.2. Hecho generador**

El Artículo 31 del Código Tributario señala: "Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. El acaecimiento del hecho generador ocurre según el Artículo 32 del Código Tributario cuando el presupuesto legal está constituido solo por hechos materiales y en casos que el presupuesto legal comprenda hechos, actos o situaciones de carácter jurídico.

Cuando se da un acto o hecho en cierto tiempo y lugar materializando el presupuesto legal dando lugar al Estado a pretender el pago de la obligación jurídica, es un hecho determinante en la relación jurídica tributaria.

#### **1.4.6.3. Objeto impositivo o elemento objetivo**

Es toda la materia sobre la cual recae el poder del sujeto activo y el deber del sujeto pasivo, que pueden ser los servicios, las prestaciones, la cosa material e inmaterial. Se le conoce también con el nombre de elemento finalista, siendo una finalidad que persiguen los tributos que es el aspecto económico siendo el objeto de los tributos: La renta, el patrimonio, el capital y los actos formales.

Todo tributo persigue una finalidad en este caso es una compensación económica que se lleva a cabo mediante el cumplimiento obligatorio que el sujeto pasivo debe cumplir y el Estado ejerciendo su poder coercitivo para convertirse en sujeto activo de la relación.





#### **1.4.6.4. Elemento cuantitativo**

Establece la cuantía de la deuda tributaria, dependiendo del valor que se le asigne al objeto impositivo, será calculado el monto de este valor cuantitativo.

#### **1.4.6.5. Elemento temporal**

Todo impuesto tiene determinado establecido en la ley su fecha o época para poder efectuarse el pago, naciendo a la vida jurídica la obligación de pagar dicho tributo. Se puede citar el Artículo 47 del Código Tributario: "El derecho de la administración tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. En el mismo plazo, los contribuyentes o responsables deberán ejercitar su derecho de repetición, en cuanto lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas, el plazo para ejercitar su derecho de repetición, se inicia a contar desde el día siguiente a aquel en que se realizó el pago indebido o se constituyó el saldo en exceso." Toda obligación legalmente establecida el Estado, tiene para ejercitarla un plazo que debe cumplir y la legislación la establece en cuatro años a la administración pública para exigirlos no pudiendo exceder en ese plazo para el cobro, en caso contrario se produciría caer en ilegalidades y perjudicar en sus derechos al contribuyente por lo que los impuestos tienen una vida jurídica establecido, que las autoridades fiscales deben de tomar en cuenta conforme a lo establecido en la ley al respecto, los contribuyentes tienen una obligación de pagar los tributos en un plazo establecido al igual que de reclamar algún pago extra efectuado.



#### **1.4.6.6. Extinción**

La extinción es una figura que al aplicarla la obligación tributaria desaparece y se puede definir como: “Cesa, cesación, término, conclusión, desaparición de una persona, cosa, situación o relación, y a veces, de sus efectos y consecuencias también”.<sup>9</sup>

Las obligaciones tributarias como fenómenos jurídicos, llevan un proceso de nacimiento, existencia y extinción, toda obligación extingue una vez se realiza la conducta que la norma señala. Hay varias formas de extinción que son las siguientes: el pago, la compensación, la transacción, la confusión, la condonación o remisión y la prescripción. Según el Artículo 35 del Código Tributario se definen medios de extinción:” 1. Pago. 2. Compensación. 3. Confusión. 4. Condonación o remisión. 5. Prescripción”. Solo estos medios de extinción nos refiere el Código Tributario, para exonerar a los deudores del pago correspondiente.

#### **1.4.6.7. Pago**

Es un medio de extinción, el cual exonera de todo al deudor por que satisface la necesidad para la cual la obligación tributaria fue creada liberándolo de la deuda, extinguiendo el fenómeno tributario, la pueden realizar el contribuyente, el responsable y los terceros. El Artículo 36 del Código Tributario define: “El pago de los tributos por los contribuyentes o responsables, extingue la obligación, sin perjuicio de las responsabilidades penales si las hubiere”. El pago, es un medio para dar cumplimiento de la obligación del pago establecido en la legislación.

---

<sup>9</sup> Osorio, Manuel. *Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales* Pág. 416.

#### **1.4.6.8. Compensación**

Es una anulación de dos obligaciones que al mismo tiempo son entre el deudor y acreedor, estos poseen la misma calidad recíprocamente. El Artículo 43 Código Tributario establece: "Se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la administración tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque prevengan de distintos tributos, siempre que su recaudación este a cargo del mismo órgano de la administración tributaria". Este Artículo, refiere a la figura de la compensación donde el deudor y acreedor ambos con deudas exigibles en un mismo tiempo, se pueden compensar dichas deudas, por lo cual las obligaciones se anulan sin caer en un incumplimiento entre ellos siempre que alcance el importe de la otra. Es un medio de extinción especial de las obligaciones de una misma naturaleza y un ejemplo puede ser cuando el contribuyente paga de más al sujeto activo y luego de establecer esa diferencia el sujeto activo aplica la diferencia en nuevo impuesto a cobrar.

#### **1.4.6.9. Confusión**

El Artículo 45 del Código Tributario da el concepto: "La reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue esa obligación".

Por lo que cuando una misma persona se vuelve acreedora así como deudora, se produce la confusión ese es el caso que el Estado reúna esas dos calidades, lo cual es muy difícil que suceda en todo caso es un hecho que se puede decir que no es posible ya que no habría una relación jurídica tributaria y no existiría un sujeto activo que es el Estado para ejercer su

poder coercitivo frente a los contribuyentes, pero puede darse cuando por ejemplo el Estado es sucesor o heredero de una persona por deudas de impuestos, o que el Estado reciba bienes por medio de donaciones con tributos pendientes de pago.

#### **1.4.6.10. Condonación o remisión**

Es un perdón o liberar el pago de una deuda que procede en casos especiales y el Organismo Legislativo es el único facultado para realizar esta condonación y si se perdona es el pago de multas y de los recargos, esto lo realiza el Presidente de la República, a lo cual se le denomina exoneración, de conformidad con el Artículo 183, inciso r), de la Constitución Política de la República de Guatemala y así el Artículo 46 del Código Tributario define: “La obligación de pago de los tributos causados, solo puede ser condonados o remitido por la ley” esta figura de perdón al pago de impuestos se puede llevar a aplicar una injusticia discriminatoria ya que se le puede dar un carácter político o una conveniencia fiscal por lo cual no se debe aplicar en materia tributaria da lugar a arbitrariedades.

#### **1.4.6.11. Prescripción**

Cuando transcurre un período de tiempo que la ley establece al sujeto activo de reclamar su derecho de exigir el pago correspondiente se produce la prescripción que puede ser extintiva o liberatoria. Los sujetos que intervienen en la prescripción son sujeto activo que es el Estado y sujeto pasivo que es el contribuyente, responsable o sustituto, debiendo de ser declarada la prescripción por el sujeto activo que es una característica esencial en la prescripción tributaria.



El Artículo 53 del Código Tributario define: "La prescripción podrá interponerse como acción o como excepción ante la Administración Tributaria y deberá ser resuelta en forma y plazos que establezca este Código. La resolución debe ser aprobada por la autoridad correspondiente de la Superintendencia de la Administración Tributaria o quien desarrolle sus funciones conforme a la ley". Toda acción debe resolverse en forma y al debido plazo según la legislación. La prescripción se interrumpe cuando la eficacia del tiempo se destruye por lo cual no se cumple la prescripción comenzada y no puede sumarse a un nuevo tiempo el transcurrido con anterioridad a la interrupción, el tiempo de la prescripción empieza a partir de la fecha en que se produjo el vencimiento de la obligación para pagar el tributo.

Entre algunas causas para que se dé la prescripción se encuentra: la determinación de una relación tributaria por parte del sujeto pasivo o por el activo, las notificaciones de las resoluciones hechas por la Administración Tributaria, interposición de recursos de revocatoria o reposición, por parte del contribuyente o responsable, reconocimiento expreso o tácito de la obligación, solicitud de facilidades de pago por parte del contribuyente, el pago parcial de la deuda fiscal, cualquier providencia precautoria o medida de garantía, debidamente ejecutada.

## CAPÍTULO II

### 2. La industria de la maquila en el país

El término maquila se refiere a las empresas que importan materia prima, trabaja y las exportan, diferenciándose con una fábrica normal que elabora sus productos y los vende de forma terminada, realizan un proceso de ensamblaje en el país importando la materia prima necesaria para elaborar productos para luego después de ensamblarlos y exportarlos a otros países.

#### 2.1. Definición

El término maquila viene del árabe, "makilah"<sup>10</sup> que significa cosa, por medida se entiende a las maquiladoras como un centro o centros de trabajo que realizan una actividad principalmente de ensamblaje, transformación y/o reparación de productos cuyo destino es la exportación, estas gozan de un régimen fiscal de privilegios lo cual les permite importar los productos sin pago de estos tributos. Las empresas internacionales aprovechan la mano de obra barata y los incentivos fiscales de determinados países, para producir por medio de las maquiladoras productos baratos y poder competir con el mercado asiático. Las industrias en la región se dedican a la transformación de la materia prima en productos elaborados. Toda esta actividad económica, ha sido la mayoría, realizada con capital extranjero, el cual para invertir en Guatemala buscan incentivos fiscales ya que en sus países de origen la carga tributaria es demasiado alta. Las industrias en nuestra región se dedican a la transformación de la materia prima en productos elaborados. Toda esta actividad eminentemente

---

<sup>10</sup> Real academia española. *Diccionario de lengua española*. Pág. 1319.

económica, ha sido realizado con capital extranjero, el cual para invertir en Guatemala busca incentivos fiscales, ya que en sus países de origen la carga tributaria es demasiado alta.

En Guatemala, esta industria es beneficiada con privilegios fiscales y se le otorgan muchas dispensas fiscales, pero estas no son utilizadas como incentivos para la inversión social, sino como una forma de evadir costos laborales, que cuando el periodo de tiempo exigido por la ley, se retiran y dejan en una situación económica poco favorable a sus trabajadores, no otorgándoles las prestaciones laborales correspondientes. Una de las industrias que más se ha beneficiado con estos privilegios fiscales ha sido la industria de la ropa, la cual en su mayoría ensambla sus productos en el área centroamericana y así puede hacer un frente al mercado asiático, pero al mismo tiempo el mercado asiático busca incorporarse al área, para poder facilitar su ingreso al mercado estadounidense que es la mayor consumidor de la región.

Toda esta actividad ha crecido en el área centroamericana y en Guatemala estas industrias son unas de las principales fuentes de trabajo para la mayoría de la población en especial para el área metropolitana, donde la población de bajo nivel educativo recurre a optar a estas fuentes de trabajo, por ser de fácil incorporación sin exigir muchos requisitos.

En Guatemala, se han creado entidades para controlar, supervisar y mejorar la condición de los trabajadores de maquilas entre las que se pueden mencionar: la Asociación Gremial de Exportadores de Productos no Tradicionales (Agexpront), que es la entidad encargada de controlar el flujo de operaciones que realizan las empresas maquiladoras, tales como exportaciones, importaciones, cargos a fianza, control de cuenta de corriente de materias.

primas, maquinaria y otras actividades relacionadas.

## **2.2. Antecedentes**


La industria de la maquila surgió en los años sesenta como respuesta a los planes que se dieron después de la postguerra por parte de potencias como los Estados Unidos, Japón y parte de Europa. El término de maquila se creó como un programa de fomento que nació en el año 1965 en el norte de la república mexicana.

Se implementaron una serie de facilidades administrativas para la importación temporal de maquinaria, equipo, y componentes exentos al pago fiscal como incentivo para la creación de empresas para satisfacer la gran demanda de consumo del mercado americano. Se facilitaba la importación de materias primas, para la incorporación de productos que más tarde serían exportados al país norteamericano y al mismo tiempo evitaban el gran flujo de migración ilegal a Estados Unidos.

En 1982, la administración Reagan aprobó la iniciativa para la Cuenca del Caribe (icc), para promover el desarrollo empresarial a través de estímulos para lograr un mejor crecimiento de las inversiones nacionales y extranjeras, en sectores considerados no tradicionales, entre ellos las maquilas, con esto se contribuyó a que las empresas estadounidenses trasladaran sus producciones al área centroamericana.

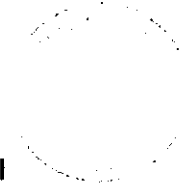
En Guatemala, se estableció firmemente a mediados de la década de los años 80, y tuvo auge en el año 1986 la gremial de exportadores de Guatemala (Agexpront), con el apoyo





financiero, técnico y político de la Agencia de Estados Unidos para el desarrollo internacional (Usaid), que logró ampliar la capacidad de negociación de los empresarios frente al Estado e incursionar en áreas de la actividad estatal, siendo la predominante la industria de la confección, por lo cual se utilizó mano de obra femenina, la mayor parte eran mujeres de origen urbano y ladinas, pero en la actualidad gran parte de mujeres y hombres son del interior de la República de áreas rurales e indígenas. Nació, como una novedosa opción de trabajo y en la actualidad es fuente de muchos empleos, pero la realidad es otra ya que son condiciones de trabajo que se ejercen con muchas desventajas en comparación de otras actividades laborales, muchas veces existe discriminación sexual, no hay contratación de mujeres embarazadas, ni protección de la maternidad, el Ministerio de Trabajo y Previsión Social, tiene como datos que el 75% de la mano de obra en la maquila textil son mujeres jóvenes, de entre 22 y 41 años de edad, en su mayoría solteras, sin acceso a educación y procedentes de áreas rurales, la existencia de jornadas laborales de larga duración de entre diez y doce horas.

Las maquilas como empresas registradas y con trabajadores tienen la obligación de registrarse en el seguro social, lo que muchas de ellas no hacen y les descuentan las cuotas respectivas además de restricción al derecho de organización sindical. En el año de 1989, se estableció un régimen jurídico para regular el funcionamiento de las maquilas gozando de una exoneración fiscal y arancelaria sobre maquinaria y equipo, las materias primas y los productos semielaborados por el plazo de 10 años, lo que provoca que las empresas solo cumplan este plazo y cierran sus operaciones dejando a cientos de personas sin empleo, como ocurrió con la fábrica maquilera, Choi Shin Ltd., propiedad de la empresa coreana Choi & Shin's Co. Ltd. con sede en Corea del Sur cerrando en 2007, cuando finalizó su período de 10 años de exoneración.



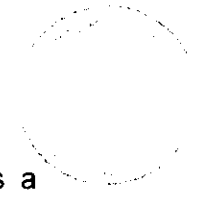
### **2.3. Ley de Fomento a la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto 29-89 del Congreso de la República**

La Ley del Fomento al Desarrollo de las Exportaciones y Maquila, Decreto 29-89, del Congreso de la República de Guatemala, fue promulgada en el año 1989, regula una serie de beneficios para las empresas que exportan e importan de acuerdo a los renglones establecidos.

Según el Artículo 12 de este Decreto 29-89, las industrias que se dedican a la actividad exportadora o de maquila tendrán los siguientes beneficios: "Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del impuesto de valor agregado –IVA- sobre las materias primas, modelos y equipos para el proceso de producción, partes, componentes y accesorios para el proceso productivo. Exoneración total del impuesto sobre la renta, de las rentas que obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana por un período de hasta 10 años. Exoneración total de los impuestos ordinarios y/o extraordinarios a la exportación." Entre otras estas exoneraciones son aplicadas en la ley como sinónimos de exenciones.

#### **2.3.1. Objeto**

El objetivo principal de esta disposición del gobierno central, era la de apoyar las diversas inversiones que promueve el ingreso de divisas al país por exportaciones, la generación de empleos dinamizando la mano de obra, estableciendo la creación de un régimen aduanero especial que permite el ingreso al territorio nacional de mercancías de terceros, para obtener



productos adecuados para el consumo y luego ser exportados con las exoneraciones a cargas fiscales como el impuesto sobre la renta-ISR-.

El Artículo 1 del Decreto 29-89 establece: “La presente ley define por objeto promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional, la producción de mercancías para la exportación o reexportación por personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país, para un contratante domiciliado en el extranjero, en la cual la empresa domiciliada en Guatemala le suministrará 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 exportación del componente agregado nacional total”.

Todo esto, lleva a que sea hayan creado una serie de ventajas e incentivos fiscales a este tipo de industria, para que logren una competencia equilibrada en relación con otros países.

### **2.3.2. Regímenes**

Cuatro regímenes refiere el Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala - Ley del Fomento de la Actividad Exportadora y la Maquila-, para que se puedan establecer las industrias para producir con materia nacional o importada que son:

- Régimen de admisión temporal.
- Régimen de devolución de derechos.
- Régimen de reposición de franquicia arancelaria.
- Régimen de exportación de componente agregado nacional total.

Para que una empresa pueda calificarse al amparo del Decreto 29-89 y gozar de los beneficios que se otorguen, se debe presentar una solicitud de calificación a la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía, acompañando un informe técnico económico firmado por el representante legal o propietario de la empresa, según procedimiento de calificación del Artículo 9 del Reglamento de la “Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”.

La ley clasifica a la empresa de la siguiente forma:

- Maquiladora bajo el régimen de admisión temporal.
  - Exportadora bajo el régimen de admisión temporal.
  - Exportadora bajo el régimen de devolución de derechos.
  - Exportadora bajo el régimen de reposición de franquicia arancelaria.
  - Exportadora bajo el régimen de componente agregado nacional total.
- a) Maquiladoras bajo el régimen de admisión temporal: aquí las empresas tienen una actividad de ensamble y producción de bienes destinados a ser reexportados y garantizados con fianza autorizada por la superintendencia de administración tributaria, por garantía bancaria o por medio de almacenes generales de depósito autorizados como almacenes fiscales con fianza de acuerdo este tipo de operaciones.
- b) Exportadora bajo el régimen de admisión temporal: aquí se integran todas las empresas cuya actividad es la creación de bienes para la exportación o reexportación, garantizando ante el fisco mediante fianza, autorizada por la Superintendencia de Administración Tributaria, garantía bancaria o por medio da almacenes generales de

depósito autorizados como almacenes fiscales y que constituyan fianza específica para esas operaciones.

- c) Exportadora bajo el régimen de devolución de derechos: integrado por empresas dedicadas a la producción y/o ensamblaje de bienes destinados a la exportación o reexportación, garantizando las mercancías internadas temporalmente por medio de la constitución de depósitos en efectivo, devolviéndose al momento de que la mercancía sea exportada.
- d) Exportadora bajo el régimen de reposición de franquicia arancelaria: en esta la actividad está orientada a la producción de mercancías que tiene como destino su venta a empresas exportadoras
- e) Exportadora bajo el régimen de componente agregado nacional total: en esta actividad la producción de mercancías está destinada a la exportación utilizando mercancías nacionales.

## **2.4. Beneficios fiscales**

El Decreto 29-89 establece los siguientes regímenes:

### **2.4.1. Exportadoras bajo el régimen de admisión temporal**

Se exonera:

- o Impuesto sobre la renta por diez años, sobre la utilidad proveniente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país, destinados a la



exportación o reexportación.

- Del impuesto al valor agregado en la adquisición de insumos locales mediante el uso de constancias de adquisición de insumos de producción.
- Suspensión de derechos arancelarios e impuesto al valor agregado en la importación de materia primas, insumos, productos semi-elaborados, envases, empaques, componentes la suspensión es por un año prorrogables por un año adicional.
- Exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos al valor agregado en la importación de muestras de ingeniería, instructivos, patrones y modelos necesarios para el proceso de producción o para fines demostrativos de investigación e instrucción.
- Exoneración total de impuesto, derechos arancelarios y demás cargos aplicables a la importación y consumo de full oil, gas butano, propano, bunker, estrictamente necesarios para la generación de energía eléctrica dentro de la propia planta productora.

#### **2.4.2. Exportadora bajo el régimen de devolución de derechos**

Se exonera:

- Impuesto sobre la renta por diez años, sobre la utilidad proveniente de exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país, destinados a la exportación.
- Exoneración al impuesto al valor agregado en la adquisición de insumos locales mediante el uso de constancias de adquisición de insumos de producción.

- Reembolso de derechos arancelarios, impuesto a la exportación e impuesto al valor agregado que hayan pagado depósito para garantizar el valor agregado que hayan pagado en depósito, para garantizar la exportación de materias primas, insumos, empaques, componente y en general mercancías usadas para la producción o ensamble de bienes exportables.

#### **2.4.3. Exportadora bajo el régimen de reposición de franquicia arancelaria**

Se exonera:

- Impuesto al valor agregado en la adquisición de insumos locales mediante el uso de constancias de adquisición de insumos de producción.
- Las personas individuales o jurídicas calificadas bajo este régimen, que hayan utilizado como insumos mercancías por las cuales se pagaron los correspondientes derechos arancelarios e impuestos al valor agregado y que fabricaron con tales insumos, bienes exportados por terceros, gozarán de franquicia por el valor equivalente por los derechos arancelarios, impuesto a la importación e impuesto al valor agregado pagados, para la reposición de materias primas, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas que estén directamente relacionados con su proceso de producción.

#### **2.4.4. Exportadora bajo el régimen de componente agregado nacional total**

Se exonera en:

- Impuesto sobre la renta por diez años, sobre utilidad proveniente de exportación de bienes que se hayan elaborado y ensamblado en el país, destinados a la exportación.
- Impuesto al valor agregado en la adquisición de insumos locales mediante el uso de constancias de adquisición de insumos de producción.
- Totalmente el impuesto arancelario y demás cargos aplicables a la importación y consumo de full oil, gas butano, propano y bunker, estrictamente necesarios para la generación de energía eléctrica dentro de la propia planta productora.

## **2.5. Obligaciones fiscales**

El Decreto 29-89 Ley de la Actividad Exportadora y de Maquila establece obligaciones fiscales que las empresas calificadas deben cumplir, entre las cuales se pueden mencionar:

- Las empresas deben llevar un sistema de contabilidad de costos e inventarios perpetuos, que identifique separadamente las exportaciones realizadas y los costos imputables a las mismas, o en su defecto, el sistema de costos unitarios de operación.
- Proporcionar dentro de los primeros veinte días de cada mes declaración jurada a la Superintendencia de Administración Tributaria, en la que conste la cuenta correspondiente de mercancía bajo suspenso del pago de derechos arancelarios e impuesto al Valor Agregado.
- La maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios que importen al amparo del Decreto 29-89, no podrán ser enajenados ni destinados a otro fin distinto a aquel



para el cual hubieren sido autorizados, salvo que se cubran los derechos arancelarios, impuesto de importación e impuesto al Valor Agregado que ocasionaron y en los casos que los mismos tengan más de cinco años contados a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación.

- Proporcionar a la dirección de política industrial y a la dirección general de aduanas, la información general que sea necesaria para determinarlas mercancías que se requieran para la producción o ensamble de los productos exportables, así como para determinar las mermas, subproductos y desechos resultantes del proceso de producción.
- Cumplimiento total con las leyes del país, especialmente las de carácter laboral.

Se observan los diversos regímenes que el Decreto 29-89 establece para la industria de la maquila, los cuales son demasiados beneficios que otorga este Decreto, con el fin de que inviertan en el país y generen mano de obra lo cual no compensa la inversión que realizan en el territorio, en proporción a los montos que se dejan de percibir por las exenciones otorgadas.

## CAPÍTULO III

### 3. Exenciones tributarias

El Estado ejerce su poder coercitivo sobre la población y exige el cumplimiento de la obligación tributaria y al promulgar leyes tributarias, también libera a ciertos individuos de esta imposición, a esta liberación se le denomina exención.

Diversos son los motivos que hacen que el legislador a declarar exenciones por medio de presupuestos establecidos en la ley para poder aplicar a las exenciones tributarias, siendo el poder legislativo el único encargado de otorgar estos privilegios.

Estas medidas son excepciones al principio de generalidad, que establece que todos tienen que contribuir al gasto público. Estas exenciones son privilegios que la ley otorga a ciertos individuos para dejar de pagar un tributo, siendo el Organismo Legislativo el único que puede otorgar estos privilegios.

#### 3.1. Definición

El Código Tributario en el Artículo 62 refiere la exención: “Es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que a ley concede a los sujetos pasivos de esta, cuando se verifican los supuestos establecidos en la ley”. En esta normativa, se comprende claramente que se establece que para gozar de estos privilegios, se debe cumplir con los supuestos establecidos, que fueron considerados en base a los principios tributarios, los

cuales deben aplicarse a los contribuyentes liberándolos en ciertos casos al pago del impuesto por poseer calidades que la ley establece para otorgar las exenciones fiscales.

“Aquellas exenciones en que determinados hechos imposables se atribuyen a sujetos que resultarían contribuyentes, pero por su naturaleza especial y atendiendo a calidades y atributos e las personas quedan liberados del pago de los tributos, otorgándose en atención a ciertas cualidades y características del objeto que genera el gravamen”.<sup>11</sup> Los sujetos a los que se les darán las exenciones, deben de reunir condiciones necesarias para poder ser eximidos de la obligación tributaria, se deben llenar requisitos legales para poderlos encuadrar en estos privilegios.

La exención es: “La liberación o descargo de uno u otras”.<sup>12</sup> Es una liberación, que no debe convertirse en una evasión ya que son privilegios que se otorgan a cambio de un beneficio para el Estado y por ende a la población.

Según lo que establece la ley la exención, es una dispensa que se puede dar total o parcialmente para el cumplimiento de la obligación tributaria, pero que hace que el Estado otorgue esta dispensa y sobre que individuos ha de otorgarse realizando un procedimiento administrativo en que la administración tributaria emita la resolución de exención que corresponde. El principio de generalidad del atributo se puede ver afectado al otorgar este beneficio fiscal a determinados sujetos pero el beneficio en inversión al país, de otorgarlo, debe ser mayor a la misma exención sino no tiene sentido dar privilegios creando una

---

<sup>11</sup> Giorgetti, Armando. **La evasión tributaria**. Pág. 110.

<sup>12</sup> Caballenas, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. Pág. 189.

desigualdad.

La exención es una figura jurídica-tributaria que el Estado utiliza para renunciar legalmente al cumplimiento de exigir la obligación fiscal.

### **3.2. Elementos**

Se puede decir que la exención tributaria se fundamenta en tres elementos:

- a) Una hipótesis legal que ampara la exención al decir que la ley permite el nacimiento de la obligación de pago.
- b) Un impedimento para que nazca la obligación tributaria, el cual al no establecer el hecho generador la ley, no nace la obligación tributaria.
- c) La ley impide el nacimiento del hecho imponible, liberando al sujeto pasivo de cualquier deuda tributaria.

Para que exista la exención deben de unirse una serie de elementos para poder aplicar esta figura jurídica entre los cuales se encuentran:

- a) Existencia de un hecho generador:
- b) Se establece en la ley.
- c) Se establece en relación a ciertos supuestos.
- d) Elimina la obligación de pago.

La ley establece el plazo en que podrán ser otorgadas las exenciones en el Artículo 63 del Código Tributario refiere: “Requisitos. La ley que establezca exenciones, especificará las condiciones y requisitos exigidos para su otorgamiento, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de duración”. Para las leyes que contengan beneficios fiscales para el fomento de actividades económicas o para el desarrollo de ciertas áreas geográficas, el plazo máximo de su duración será de diez (10) años”. Este plazo otorgado es aprovechado por muchas empresas para cerrar sus actividades al finalizar este y poder evadir al fisco abriendo una nueva empresa y acogerse de nuevo a los privilegios de la ley.

### **3.3. Clases**

Existen muchas clasificaciones de las exenciones, dependiendo de la norma que les da origen pueden ser constitucionales u ordinarias. Las normas dan el otorgamiento de la exención, así si la norma es constitucional u ordinaria así será la exención. En las normas constitucionales, la Constitución Política de la República de Guatemala determina las siguientes exenciones: en el Artículo 73 establece las otorgadas a centros educativos, en el Artículo 88 otorga exenciones a las universidades, en el Artículo 92 otorga exenciones a la Confederación Deportiva y Autónoma de Guatemala y al Comité Olímpico Guatemalteco. Las normas de carácter ordinario, en las que se crea una ley propia que crea cada tributo, se pueden mencionar las contenidas en Ley del Impuesto sobre la Renta en el Artículo 6; Ley del Impuesto al Timbre Fiscal y de Papel Sellado Espacial para Protocolos, artículos 10,11 y 12. Las exenciones también puede clasificarse por el fin que persiguen y pueden ser económicas y sociales; las económicas, son las que de una manera contribuyen al desarrollo económico del país, se pueden mencionar la de la exención al pago del Impuesto al Valor Agregado que gozan las exportaciones que realizan las personas que se acogen al régimen

del Decreto número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y Maquila, las contenidas en la Ley Orgánica de la zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomas de Castilla, (Decreto 22-73) del Congreso de la República y la Ley de Zonas Francas, (Decreto 65-89) del Congreso de la República.

Las exenciones de ISR que se otorgan a las federaciones campesinas, entidades laborales e instituciones religiosas se pueden clasificar como exenciones con fines sociales. El tiempo también puede clasificar a las exenciones y así pueden existir temporales o permanentes, en el primer caso la norma se fija en un determinado tiempo o sea que la ley le otorga un beneficio fiscal en un lapso de tiempo; y la segunda, dependerá la vigencia de la ley para la aplicación de dicha exoneración.

También, se puede clasificar a las exenciones en totales y parciales, dependiendo de si está exento de pago de todas las normas tributarias, el ejemplo que se puede mencionar es el de las exenciones otorgadas a las universidades del país donde se les exonera de todo y está establecido constitucionalmente. Cabe resaltar que toda exención debe aplicarse para el futuro y no se puede aplicar con efectos retroactivos para favorecer situaciones pasadas, lo que en contrario provocaría inseguridad jurídica y falta de firmeza existiendo hasta que no se modifique o derogue la ley o disposición que la decreto en su momento.

#### **3.4. Diferencias con otras figuras**

Algunas figuras tributarias se tornan parecidas en la legislación y el sistema jurídico tributario no es la excepción, por lo cual se cree importante establecer las diferencias entre estas para poder establecerlas correctamente, es el caso de exención y exoneración.

Aunque las dos figuras se refieren a el hecho de poder librarse de una carga tributaria que tienen algunas personas, tomándose en su significado como sinónimos estas tienen determinantes diferencias como por ejemplo quien las concede: en el caso de la exoneración la otorga el Organismo Ejecutivo liberando al sujeto pasivo de una obligación del pago de una multa, cargo o recargo provocados por el cumplimiento de una obligación, legitimando al Presidente de la República, para otorgarla, según el Artículo 183 de la Constitución Política de la República indica en la literal r) y en el Decreto 6-91 Código Tributario no se detalla que multas y recargos serán exonerados, pero recoge la figura de la exoneración donde refiere a quien le corresponde conceder dicha exoneración, mientras que la exención, refiere la Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 239 que es el Congreso de la República el encargado de decretar las exenciones, estas son normadas por decretos creados por el Congreso de la República de Guatemala.

Otra diferencia que existe es que la exoneración del hecho generador debe nacer a la vida jurídica y al no cumplirse el pago de los impuestos por parte del sujeto pasivo, incurriendo en una falta, dando lugar a la imposición de multas y recargos impuesta por el Estado las que pueden posteriormente ser exoneradas, el impuesto no se exonera, en tanto que en la exención no ocurre esto aquí la obligación no nace a la vida jurídica no pudiéndose imponer multas o recargos correspondientes, aquí la ley exonera al contribuyente a no pagar el impuesto. Aunque en la Constitución Política de la República cuando se refiere a exoneración, se refiere equivocadamente al no pago de algún impuesto siendo lo correcto usar el término de exención.

La condonación es otra figura que puede tomarse como sinónimos de la exención y la exoneración en el ordenamiento jurídico pero existen diferencias en cuanto a sus funciones

por ejemplo que la condonación está establecida en el Artículo 46 Decreto 6-91 el cual refiere: "La obligación de pago de tributos causados, solo puede ser condonada o remitida por ley. Las multas y recargos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente de la República, de conformidad con lo establecido en el Artículo 183, inciso r), de la Constitución Política de la República, sin perjuicio de las atribuciones propias del Congreso de la República y lo establecido por el Artículo 97 de este Código". En referencia a esto se puede decir que la condonación es otorgada por el Presidente de la República mediante mandato constitucional.

La condonación es un medio de extinción de la obligación tributaria, puede ser otorgada por la ley, se entiende que puede perdonarse a título general a varias personas al mismo tiempo, caso contrario a la exoneración que es otorgada a individuales, y el único que puede hacer es el Organismo Legislativo, por medio de una ley ordinaria.

### **3.5. Fundamentos legales**

Las exenciones como figuras jurídicas-tributarias están reguladas en la legislación por lo cual es de gran importancia poder analizarlas desde la Constitución Política de la República, por ser la norma de mayor jerarquía que sirve de fundamento para el ordenamiento jurídico, hasta las leyes ordinarias establecidas para normar la exención. Hans Kelsen propuso en su teoría pura de derecho que el ordenamiento jurídico es un sistema de normas ordenadas en jerarquía, entre sí, de modo que traducidas a la práctica, se visualizarían como una pirámide formada de pisos superpuestos. De modo que en primer lugar se tiene a las normas constitucionales, seguidas de las normas ordinarias, las reglamentarias y por último las



institucionales. En ese orden de ideas, se empezará con la Constitución de la República de Guatemala.

### **3.5.1. Constitución Política de la República de Guatemala**

El Artículo 239 de la Constitución Política de la República refiere: “Principio de Legalidad: Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades de Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, aquí como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten la imposición del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación”. El Estado aplicando el principio de equidad, legalidad, justicia tributaria y capacidad de pago, fijará los tributos necesarios que no serán de forma arbitraria, sino de acuerdo a estos principios. El Congreso de la República es el que está facultado constitucionalmente para imponer las exenciones fiscales. Como poder legislativo el Congreso de la República puede

decretar impuestos y por ende también puede otorgar las exenciones pertinentes decretando leyes ordinarias para este efecto, pero es de tomarse en cuenta que la Constitución Política de la República la que refiere también a ciertas exenciones, es el caso del Artículo 37 que indica: "Personalidad jurídica de las iglesias: Se reconoce la personalidad jurídica de la iglesia católica. Las otras iglesias, cultos, entidades y asociaciones de carácter religioso obtendrán el reconocimiento de su personalidad jurídica conforme las reglas de su institución y el Gobierno no podrán negarlo si no fuese por razones de orden público... Los bienes inmuebles de las entidades religiosas destinados al culto, a la educación y a la asistencia social, gozan de exención de impuestos, arbitrios y contribuciones". Estas exenciones, solo se refieren a los bienes inmuebles por lo cual sería una exención parcial a estos sectores.

Así también, el Artículo 73 de la Constitución Política de la República refiere: "Libertad de educación y asistencia económica estatal la familia es fuente de educación y los padres tiene derecho a escoger la que ha de impartirse a sus hijos menores. El Estado podrá subvencionar a los centros educativos privados gratuitos y la ley regulara lo relativo a esta materia. Los centros educativos privados funcionaran bajo la inspección del Estado. Están obligados a llenar, por lo menos, los planes y programas oficiales de estudio. Como centros de cultura gozaran de la exención de toda clase de impuesto y arbitrios..." El sector de educación esta privilegiado con las exenciones, ya que el Estado ejerciendo su tutelaridad, trata de que la educación no se afecte con tributos y mejore sus planes y programas en bien de la población.

El Artículo 88 de la Constitución Política de la República refiere: "Exenciones y deducciones de los impuestos. Las universidades están exentas del pago de toda clase de impuestos, arbitrios y contribuciones sin excepción alguna..." Este es un apoyo al sector educación,

también se aplica a las universidades del país para una mejor inversión de los recursos de estas instituciones en programas de educación para el desarrollo de la educación a nivel universitario y por ende al desarrollo del país.

El Artículo 92 de la Constitución Política de la República indica: "Autonomía del deporte. Se reconoce y garantiza la autonomía del deporte federado a través de sus organismos rectores. Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y Comité Olímpico Guatemalteco, que tienen personalidad jurídica y patrimonio propio, quedando exonerados de toda clase de impuestos y arbitrios."

Como una forma de apoyar al desarrollo del deporte, el Estado ha implementado una serie de medidas como las exoneraciones para que no paguen impuestos ni arbitrios

El Artículo 100 de la Constitución Política de la República refiere: "Seguridad Social. El Estado reconoce y garantiza el derecho a la seguridad social para beneficio de los habitantes de la Nación. Su régimen se instituye como función pública, en forma nacional, unitaria y obligatoria...La aplicación del régimen de seguridad social corresponden al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, que es una entidad autónoma con personalidad jurídica, patrimonio y funciones propias, goza de exoneración total de impuestos, contribuciones y arbitrios, establecidos o por establecerse...." En este Artículo, así como el anterior expuesto se hace mención al término exoneración lo cual se aplica también como sinónimo de exención.

Todas estas son disposiciones constitucionales y la mayoría por ser entidades de carácter social y educacional por la actividad que realizan están exentas en totalidad excepto las

iglesias que se les exime solo del pago de impuesto sobre inmuebles.

### **3.5.2. Código Tributario**

El Código Tributario refiere a las exenciones en varios artículos definiendo la figura jurídica tributaria y otorgando este privilegio por un plazo que no sea mayor de 10 años como duración, establece el tributo a que se le otorga la exención ya que no otorga a todos los tributos, que tipo de exención se otorgará si parcial o total.

Para otorgar una seguridad jurídica se establece que una exención puede ser derogada por una nueva ley que no establezca dicha exención según el Artículo 64 del Código Tributario indica: "Aplicación a tributos posteriores. Salvo disposición en contrario de la ley tributaria, la exención no se extiende a los tributos que no se instituyan con posterioridad a su otorgamiento".

Pero pese a lo anterior se puede, para gozar de todo el plazo establecido para la exención aunque se establezca otra ley que derogue donde la exención fue establecida, la ley requiere seguir un trámite ante la dependencia del Estado, la cual dictará una resolución otorgando la exención para dicho plazo.

En el aspecto de la relación jurídico tributaria entre el Estado y las personas exentas no se exime y sus derechos y obligaciones propias entre Estado y particulares siguen existiendo en referencia, pudiendo citar al Artículo 23 del Código Tributario que refiere: "Obligaciones de los sujetos pasivos: ...La exención del pago de tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo a la ley le correspondan." La

relación tributaria no se extingue sigue entre sujeto activo que es el Estado y el pasivo que es el contribuyente, quien sigue teniendo una obligación de contribución.

### **3.5.3. Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila**

Este Decreto objeto de estudio, cuyo propósito es la adecuada y mejor competitividad frente a la comunidad internacional con respecto al resto de naciones que promueven e incentiva las inversiones en sus países pero en una forma responsable, otorgo exenciones a la industria de la maquila, refiriendo en dicha Ley en el Artículo 12 literal c): "Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta de las rentas que se obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado. 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 referida exoneración los contribuyentes beneficiados deberán llevar un sistema de contabilidad de costos e inventarios perpetuos, que identifiquen separadamente las exportaciones realizadas y los costos y gastos imputables a las mismas respectivamente, 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 y exporten mercancías originadas en actividades de exportación y de maquila 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 Guatemala.

- f) Exoneración total de impuestos ordinarios y/o extraordinarios a la exportación.
- g) 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."

En el tiempo otorgado a estas industrias, se ha observado que al cumplir con los diez años que la ley establece a partir de la calificación de las empresas que se acogen a estos regímenes de privilegios, que cumpliendo este tiempo, cierran operaciones anómalamente y arbitrariamente dejando a sus trabajadores en un limbo laboral, ya que no les otorgan las prestaciones laborales correspondientes, desaparece por completo la empresa volviendo a registrar una nueva empresa que se acogerá al régimen de maquila y así en lo sucesivo. Esta práctica debe de ser combatida con mayores controles por parte del Estado guatemalteco por medio de sus instituciones encargadas de esto, como por ejemplo el Ministerio de Trabajo en relación al personal que labora en estas industrias conjuntamente con el Ministerio de Economía, para evaluar los alcances económicos y si conviene seguir otorgando las exenciones o no y al momento de otorgar estos privilegios.



## **CAPÍTULO IV**

### **4. La necesidad de reformar el Decreto 29-89 del Congreso de la República en relación a eliminar las exenciones tributarias**

Ante los motivos expuestos con anterioridad, considero necesario sugerir una reforma al Decreto número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, con relación a eliminar exenciones a las industrias en Guatemala.

Específicamente la reforma que se pretende, es con referencia a las exenciones fiscales otorgadas a ciertos sectores industriales en Guatemala que se aprovechan de estos privilegios para evadir impuestos, como ya se estableció, una reforma en la cual se propone eliminar estos privilegios en el campo de la industrias ya que este beneficio no compensa al Estado, al eliminar este privilegio el beneficio será el de incrementar los ingresos al erario nacional y con los controles eficaces direccionar estos recursos para la inversión social.

#### **4.1. Antecedentes históricos**


Guatemala desde 1966 ha creado leyes con la intención de fomentar la actividad exportadora otorgando beneficios fiscales entre algunos rezagos legales que dieron origen al decreto 29-89 y se encuentran:



- Decreto Ley 445, emitido en 1966 su objeto es desarrollar industrias de exportación incrementando el ingreso de divisas en el país.
- Decreto 30-79 Ley de Incentivos a las Empresas de Exportación, su objetivo el desarrollo de empresas fuera del departamento de Guatemala.
- Decreto Ley 20-82 Ley de Incentivos a las Empresas de Exportación: eliminando la obligación de ubicarse fuera del departamento de Guatemala. Decreto Ley 21-84 Ley de Incentivos a la Empresa de Exportación, imitando las calificaciones a las empresas industriales, excluye las agrícolas y crea las categorías de empresas industriales de exportación, no gozando de los beneficios de la ley.

En el año 1989, el gobierno con el propósito de que las fábricas de ropa pudieran ser competitivas contra la feroz competencia del mercado chino, Guatemala otorgó incentivos fiscales como cobrar menos impuestos, para que en el mercado mundial de la industria pudieran posicionarse y ocupar un espacio importante. Surge entonces el Decreto 29-89 del Congreso de la República "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila", como protección del Estado para promover el desarrollo del comercio en Guatemala. Todos estos años de que el Decreto 29-89 entró en vigencia, muchas megaempresas se han beneficiado de este decreto, pero lo curioso es que estas empresas no solo ensamblan sus productos en Guatemala, sino que también se venden al Estado guatemalteco.

En su origen, el Decreto 29-89 exoneraba pagar aranceles para maquinaria importada IVA, durante 10 años, el impuesto sobre la renta exclusivamente a las empresas



orientadas a la producción y/o ensamble de mercancías con un mínimo del 51 por ciento de mercancías extranjeras. Solo se podían acoger a este decreto empresas que exportaban sus productos fuera de Centroamérica. En el año 2004, mediante el Decreto 38-04 con vigencia a partir del 6 de enero del 2005, se realizó una reforma la cual el requisito de exportar fuera de Centroamérica se eliminó. Desvirtuando el espíritu de la ley que pretendía como ya se dijo atraer inversión extranjera a Guatemala. En esta reforma, se especifica que las mercancías deben ser para un contratante domiciliado en el extranjero, al cual la empresa domiciliada en Guatemala le suministraba productos a las condiciones acordadas.

En la actualidad, las exoneraciones que nos refiere el Decreto 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, son muy discutidas por que las empresas que se acogen a ella no lo utilizan como medio de inversión para el país, tratando de mejorar las condiciones de vida no solo de sus trabajadores sino de invertir en el Estado que los acoge para que desarrollen sus actividades económicas, sino como medio de evasión fiscal y han provocado al Estado de Guatemala perdidas millonarias que pueden llegar a ser mayores a lo que se invierte en otros renglones como infraestructura, seguridad y sistema de justicia.

El pacto fiscal estableció en Guatemala en el año 2000, (compromiso realizado en los acuerdos de paz) una revisión de los privilegios, exenciones y exoneraciones fiscales existentes y tenían el objetivo de eliminarlas en el año 2009, lo que no se realizó y al contrario se realizó una reforma a la ley por medio del Decreto 38-2004, que da más

amplitud a los beneficios fiscales y dando un encuadramiento más amplio para que la empresas puedan calificarse dentro del rango de maquilas dejando que a aquellas empresas que destinan el 51% de su producción para la exportación sean acogidas por esta ley, con esto antes la mayor parte de maquilas eran destinadas a la producción textil ahora empresas que se destinan a la industria licorera, minera por ejemplo son beneficiadas con las exenciones fiscales producción textil ahora empresas que se destinan a la industria licorera, minera por ejemplo son beneficiadas con las exenciones fiscales.

#### **4.2. Ventajas y desventajas de la reforma al Decreto 29-89 del Congreso de la República en relación a eliminar las exenciones tributarias**

La mayor desventaja que se puede encontrar en el actual Decreto 29-89 es con respecto a las exoneraciones otorgadas en la que el fisco deja de percibir millones que podrían ser utilizados en el gasto público para inversión social provocando que la carga tributaria recaiga sobre los consumidores por medio del IVA que representa casi el 70 por ciento de los ingresos del Estado, Guatemala es un país que menos recauda impuestos en América Latina el 11% aproximadamente en América Latina, siendo el promedio de los demás países de Latinoamérica el 22%. Otro aspecto negativo que se puede mencionar es de que muchas empresas se registran como maquilas las cuales para gozar de un privilegios fiscales y pagar menos impuestos inclusive no pagar ningún impuesto. Las más grandes empresas del país, son las que se refugian en esta exoneración dejando el Estado de percibir millones en concepto de ingresos por

recaudación fiscal con la reforma realizada en el 2004 se aprovecharon estas empresas para poder tributar menos. Las pérdidas millonarias anuales que el Estado deja de percibir son aproximadamente Q 3 mil millones, lo que equivale a más del 10% de la recaudación fiscal y supera el 1% del producto interno bruto anual, lo que no compensa con la inversión que realizan estas empresas, Guatemala es el país con más incentivos fiscales de la región y la inversión extranjera es mínima influyendo el clima de inseguridad, el constante cambio de leyes, lo que provoca que la inversión extranjera no sea la adecuada.

Esta ley, es utilizada como mecanismo de evasión fiscal, competencia desleal con productores nacionales, abuso de trabajadores y con la modificación que sufrió este Decreto para incluir empresas que exportan sus productos a Centroamérica, se desvirtuó el objetivo principal de la ley consistente en fomentar la inversión extranjera en el país.

Según la Organización Mundial del Comercio, la exoneración del impuesto sobre la renta, es contraria a sus estipulaciones, todos los países centroamericanos así como el resto del mundo se comprometieron a eliminar los subsidios a las exportaciones para principios del año 2003 extendiéndose al año 2015.

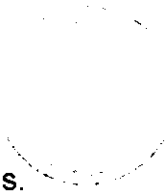
Una de las mayores ventajas que se obtienen en la eliminación de las exenciones tributarias otorgadas a industrias en el país, sería la de una legislación tributaria acorde y actualizada a las necesidades del país, no permitiendo privilegios fiscales que no

benefician al país, al contrario provocan una erosión en el presupuesto, que al eliminarlas y ya no otorgarlas se obtendría mayores ingresos para el fisco y estos ingresos deben de ser destinados a una mejor inversión social y crecimiento económico del país, no afectando la inversión extranjera, porque se invertiría en seguridad e infraestructura para atraer a inversionistas.

#### **4.3 Efectos positivos de una reforma al Decreto 29-89 del Congreso de la República**

El mayor efecto positivo sería el de que el Estado podría percibir millones de quetzales para destinarlos al gasto social y al mismo tiempo poder incentivar la industria en otras formas y no exonerándolas de impuestos, sino dándoles mayor seguridad jurídica, para que se sientan seguros y confiados en invertir en Guatemala, las mismas empresas que se acogen a este Decreto gastan miles en proporcionar seguridad a la transportación de sus productos por el territorio, caso contrario sería si el Estado pudiera invertir como la obra social que se menciona en mejor seguridad a los ciudadanos, en mejorar las carreteras, donde las industrias ahorrarían tiempo y por ende costos en transportar sus mercaderías.

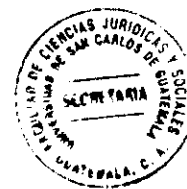
El sistema tributario en Guatemala se debe fortalecer para una eficiente economía por lo cual los privilegios, exenciones y exoneraciones fiscales deben de otorgarse en lo mínimo posible, es un mecanismo que debe de actualizarse y ejercerse con mayores controles y supervisión ya que se cae en arbitrariedades al otorgarlos y además se



debe de dar seguimiento bajo una estricta supervisión sobre las empresas beneficiadas. Algunos países como en el área de Sur América, específicamente el caso de Ecuador, han focalizado la inversión extranjera dando exenciones condicionadas en diferentes factores, pero qué condiciones se deben de exigir para otorgar estos beneficios Por ejemplo, se puede dar en materia de sostenibilidad ambiental, inversión en zonas que su crecimiento económico es menor que el promedio, estableciendo alianzas estratégicas con empresas locales para el desarrollo económico de sus áreas y velar por que los derechos de los trabajadores no se vean afectados.

Por ejemplo, se puede dar en materia de sostenibilidad ambiental, inversión en zonas que su crecimiento económico es menor que el promedio, estableciendo alianzas estratégicas con empresas locales para el desarrollo económico de sus áreas y velar por que los derechos de los trabajadores no se vean afectados.

Estos incentivos fiscales, se deben de otorgar con ciertas condiciones que deben de ser cumplidas de forma obligatoria y una de esas condiciones puede ser la generación de empleo con una cuota mínima, cuota mínima en relación a un número determinado de trabajadores, asegurándoles todas sus prestaciones laborales pero que se obligue a las empresa a cumplir con la legislación laboral, manteniendo al trabajador en condiciones estables y favorables aunque esto está establecido actualmente en el Decreto “Ley del Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila” no se realiza en la práctica, o sea que nuestra legislación lo contempla, pero falta una eficaz supervisión para su cumplimiento.



#### **4.4. Ejemplos de exenciones fiscales**

En la actualidad, los privilegios o incentivos fiscales que se otorgan a las empresas se conceden cuando aplican por medio de una serie de condiciones establecidas en la ley, entre las exenciones aplicables en el país según el Decreto 29-89 “Ley del Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila”, se encuentran los siguientes:

- a) En el régimen de admisión temporal se tiene la exoneración del ISR, 10 años sobre las rentas provenientes de exportaciones de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área de Centroamérica., suspensión temporal con rendición de garantía, hasta un año de derechos y otros cargos sobre importación de maquinaria e insumos; exoneración total e 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; exoneración total de impuestos ordinarios y extraordinarios a la importación.
  
- b) En régimen de devolución de derechos: exoneración del ISR durante 10 años sobre las rentas provenientes de exportaciones, en los aranceles y cargos a la importación reembolso, dentro de seis meses, de derechos y otros cargos a la importación de materias primas, productos intermedios y envases, exoneración total de impuestos ordinarios y extraordinarios a la exportación.

- c) En régimen de exportación de componente agregado nacional total: exoneración del ISR durante 10 años sobre las rentas provenientes de exportaciones, exoneración con inclusión de IVA, de derechos y otros cargos sobre la importación de maquinaria, equipo y accesorios, exoneración total de impuestos ordinarios y extraordinarios a la exportación.
  
- d) En zonas Francas (Decreto 65-89): exoneración de ISR en plazo de 15 años para las empresas administradoras, 12 años para los usuarios industriales y 5 años para usuarios comerciales, exoneración, con inclusión del IVA, para maquinaria y equipo importado por administradores y usuarios industriales; materia primas e insumos de estos últimos, y mercancías terminadas de los usuarios comerciales, exoneración del IVA.
  
- e) En las transacciones que se realicen dentro y entre las zonas francas, en las empresas administradoras, exoneración del IUSI del lugar por un período de 5 años sobre inmuebles destinados al desarrollo de la zona, y exoneración de aranceles a la importación y consumo de combustible para generación de energía eléctrica.

Además de estos, a otros sectores se les otorgan incentivos en diferentes aéreas donde el gobierno ha identificado que la inversión extranjera puede llegar al país como por ejemplo la minería, los recursos forestales y generación de energía renovable, entre otros.



De la misma forma, se han suprimido a otros sectores los incentivos fiscales como es el caso del sector agropecuario y de productos lácteos, aviación civil, el turismo que por disposición legal se les han eliminado dichas exenciones debidas que son sectores que han crecido en los últimos años y el aporte a la economía del país es considerable y por ende no es beneficiosa la exoneración fiscal.

Estos casos de supresión de beneficios fiscales, se deben a que el Estado se ha dado cuenta de que el sistema fiscal debe modernizarse ya que las políticas fiscales actuales son obsoletas para una economía cambiante y competitiva como lo es la actual y si el país quiere progresar debe someterse a este cambio y suprimir la mayor parte de estos privilegios, eliminando la mayor parte de exenciones fiscales que se han otorgado para que el presupuesto de la Nación no se erosione día con día, lo que no afectaría la inversión extranjera, ya que muchas empresas que realmente desean invertir en Guatemala, necesitan para ello de un ambiente de seguridad y que cuente con una buena infraestructura, ya sea vial y tecnológica, que permita una mejor circulación de los bienes para poder iniciar operaciones en el país donde el Estado debe destinar más recursos, como se da en países desarrollados como los países de Norteamérica, en donde se ha demostrado que los incentivos fiscales no son necesarios para la estimulación de la inversión, el costo que significan estos beneficios fiscales es mayor que los que produce estimulando la inversión y además de no ser inmediatos y no son realmente efectivos en áreas de menores condiciones económicas en el país que necesitan con urgencia que se les destine más recursos para sobrellevar la pobreza extrema que los acoge.

#### **4.5. Exposición de motivos de reforma de ley**

Las reformas al Decreto 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, están orientadas a propiciar y mejorar el presupuesto nacional para una mejor inversión del gasto social y otras necesidades indispensables en la población, para aplicar un mejor ejercicio de la tutelaridad del Estado sobre sus gobernados. El espíritu de las reformas al Decreto 29-89- “Ley de Fomento Y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila-”, es lograr que los privilegios fiscales sean concedidos en una forma menos arbitraria a instituciones de carácter social y no a industrias que al otorgárseles actualmente abusan de los regímenes fiscales concedidos, provocando una erosión en el presupuesto nacional por la falta de fondos percibidos por dichas exoneraciones.

Tratando de adecuar a la realidad económica actual, las exenciones fiscales, no se deben de dar como justificaciones de atraer mayor inversión al país generando en teoría mayor inversión y fuentes de trabajo.

Se presenta a continuación la reforma al Decreto 29-89, ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, enfocada a eliminar los Artículos referidos a las exenciones tributarias otorgadas a la industria en Guatemala. La eliminación de los Artículos 12 y 13, de la mencionada ley, pretende adaptar a la realidad económica actual del país que no genera los suficientes ingresos para realidad económica actual del país que no genera los suficientes ingresos para invertirlos adecuadamente en

inversión social, seguridad y en otras necesidades indispensables para la población y que ve que la poca inversión social que se hace es debido al escaso presupuesto existente; y por ende, no se destinan los fondos suficientes para una mayor inversión

Como se ha explicado, la necesidad de eliminar las exenciones tributarias a la industria en Guatemala, se busca incrementar los ingresos en el erario nacional para poder tener una mejor inversión a nivel general y específicamente en los sectores más vulnerables de la sociedad, inversión necesaria en educación, infraestructura y seguridad con lo cual también los inversionistas gozarán de estos beneficios para una mejor protección de sus empresas y transporte de sus mercaderías.

#### **4.6. Anteproyecto de reforma de ley**

ANTEPROYECTO DE LEY PARA REFORMAR EL DECRETO 29-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA –LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA- CON EL OBJETIVO DE ELIMINAR LAS EXENCIONES TRIBUTARIAS A INDUSTRIAS EN GUATEMALA.ORGANISMO LEGISLATIVO.

CONGRESO DE LA REPÚBLICA

DECRETO No. \_\_\_\_\_

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

CONSIDERANDO:

Que la Constitución Política de la República de Guatemala, en su Artículo 4 en Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos.

CONSIDERANDO:

Que de conformidad con el Artículo 43 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes.

CONSIDERANDO:

Que en la actualidad las exenciones tributarias no compensan en relación a los beneficios obtenidos para el Estado en relación a estos privilegios y por ende la inversión social no es adecuado por falta de recursos.

POR LO TANTO:

El Congreso de la República, en uso de la facultades que le confiere el Artículo 171 inciso a) de la Constitución Política de la República de Guatemala.

DECRETA:

Las siguientes Reformas al Decreto 29-89 del Congreso de la República-Ley de Fomento y Desarrollo de la actividad Exportadora y de Maquila.

ARTICULO 12. (Derogado).

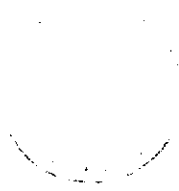
ARTICULO 13. (Derogado).

PASE AL ORGANISMO EJECUTIVO PARA SU SANCIÓN, PROMULGACIÓN Y PUBLICACIÓN.

DADO EN EL PALACIO DEL ORGANISMO LEGISLATIVO, EN LA CIUDAD DE GUATEMALA, EL DIA \_\_\_\_\_ DEL MES DE \_\_\_\_\_ DEL AÑO DOS MIL QUINCE.

## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

El presupuesto de Guatemala se ha visto erosionado grandemente por la gran cantidad de industrias que se acogen a los beneficios tributarios que el Estado concede como privilegios otorgados, dispensas que se pueden dar en forma parcial o total para el cumplimiento de la obligación tributaria, pero esto en teoría conllevaría un beneficio mayor en inversión hacia el país, pero en la realidad no compensa el otorgamiento de estas dispensas con la inversión que se realiza en el país por parte de estas empresas exentas, el costo de la exención es mayor al de la inversión que realizan, lo cual, en la actualidad se utiliza como una forma de evadir impuestos y obtener mayores ganancias económicas para sus empresas, que no ven al país como una forma de invertir sino una forma de aprovechamiento individual, no velando por el bienestar de sus trabajadores, por eso el propósito principal de esta investigación es mediante una reforma a el Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala-Ley del Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila- en relación de eliminar las exenciones tributarias a dicha industria en Guatemala, lograr una mayor inversión social, considerando, que es necesario realizar esta reforma, ya que en virtud de que actualmente las exenciones otorgadas a dichas industrias son una limitante de ingresos necesarios al Estado de Guatemala por la falta de captación de estos recursos lo que conlleva a no realizar una mayor inversión de carácter social, afectando las inversiones en áreas más vulnerables del país no cumpliendo con un sistema tributario justo establecido en la Constitución de la República; estas dispensas no son equitativas; son excluyentes ya que no se aplican a todos los ciudadanos de la República.



## BIBLIOGRAFÍA

BERLINI, Antonio. **Principios de derecho tributario**. Madrid, España: Ed. de Derecho Financiero, 1973.

CABALLENAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual** (tomos I, II, III y IV 6ta edición, Buenos Aires, Argentina: Ed. Omega, 1968.

CHICAS HERNÁNDEZ, Jaime Humberto. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**. Guatemala: Ed. Plus ultra, 2001.

**Diccionario de la real academia de la lengua española**. vigésima segunda edición. Madrid, España: Ed. Espasa, 2006.

GARCÍA VIZCAINO, Catalina. **Derecho tributario**. Buenos Aires, Argentina: Ed. De Palma. 2da edición, 1999.

GIORGETTI, Armando. **La evasión tributaria**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 1967.

GIULANI FONROUGE, Carlos María. **Derecho financiero**. 4ta Edición. Buenos Aires Argentina: Ed. De Palma, 1987.

JARACH, Dino. **Finanzas públicas y derecho tributario**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Abeledo- Perrot, 1970.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth, **Fundamentos financieros, finanzas públicas**, 1ra edición, Guatemala: Ed. Ediciones y Autores, 2006.

OSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 1981.

PEREIRA OROZCO, Alberto. **Introducción al estudio de derecho II**. 2da edición. Guatemala: Ed. Pereira, 2002.



SANTIAGO DE LEÓN, Erick Gustavo. **Derecho tributario**. Guatemala: Ed. Porrúa. S.A., 2007.

VILLEGAS, Héctor Belisario. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. 5ta Edición, Buenos Aires, Argentina: Ed. de Palma, 1993.

**Legislación:**

**Constitución Política de la República Guatemala**. Asamblea Nacional Constituyente, 1986.

**Código Tributario**. Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, 1991.

**Ley del Organismo Judicial**. Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, 1989.

**Ley de Actualización Tributaria y su Reglamento**. Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, 2013.

**Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila**. Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, 1989.