

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



**EFFECTOS ECONÓMICOS QUE SE DERIVAN DE LA APLICACIÓN DEL DECRETO  
29-89, LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y  
DE MAQUILA**

**CLAUDIA PAOLA TOP**

**GUATEMALA, JUNIO DE 2016**

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

**EFFECTOS ECONÓMICOS QUE SE DERIVAN DE LA APLICACIÓN DEL DECRETO  
29-89, LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y  
DE MAQUILA**

**TESIS**

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**CLAUDIA PAOLA TOP**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

y los títulos profesionales de

**ABOGADA Y NOTARIA**

Guatemala, junio 2016

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

DECANO: MSc. Avidan Ortíz Orellana  
VOCAL I: Lic. Luis Rodolfo Polanco Gil  
VOCAL II: Licda. Rosario Gil Pérez  
VOCAL III: Lic. Juan José Bolaños Mejía  
VOCAL IV: Br. Jhonathan Josué Mayorga Urrutia  
VOCAL V: Br. Fredy Noé Orellana Orellana  
SECRETARIO: Lic. Daniel Mauricio Tejeda Ayestas

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidente: Lic. Rudy Gerardo Cotón Canastuj  
Secretaria: Licda. Carmen Patricia Muñoz Flores  
Vocal: Licda. Claudia Cáceres Ariaza

**Segunda Fase:**

Presidente: Lic. Miguel Fernando López Paredez  
Secretario: Lic. Estuardo Abel Franco Rodas  
Vocal: Lic. Cristóbal Gregorio Sandoval García

**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).”



Guatemala, 5 de agosto del año 2011

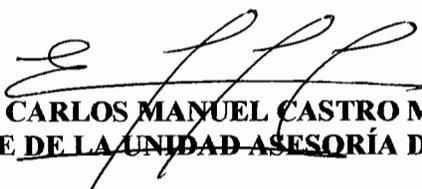
Licenciado (a)  
HENRY OSMIN ALMENGOR VELÁSQUEZ  
Ciudad de Guatemala

Licenciado (a) Almengor Velásquez:

Atentamente me dirijo a usted para hacer de su conocimiento que recibí el dictamen del (de la) Consejero (a)- Docente de la Unidad de Asesoría de Tesis de ésta Facultad, en el cual hace constar que el plan de investigación y el tema propuesto por el (la) estudiante: CLAUDIA PAOLA TOP, CARNE NO. 200516239, intitulado "LOS EFECTOS POSITIVOS Y LOS NEGATIVOS DE LA APLICACIÓN DEL DECRETO 29-89 QUE SE APLICA A LAS EMPRESAS QUE SE CALIFICAN COMO EMPRESAS DE ADMISIÓN TEMPORAL" reúne los requisitos contenidos en el Normativo respectivo.

Me permito hacer de su conocimiento que como asesor (a) esta facultado (a) para realizar modificaciones que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual dice: "Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, 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, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes" ..

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

  
LIC. CARLOS MANUEL CASTRO MONROY  
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



c.c. Unidad de Tesis, interesado y archivo



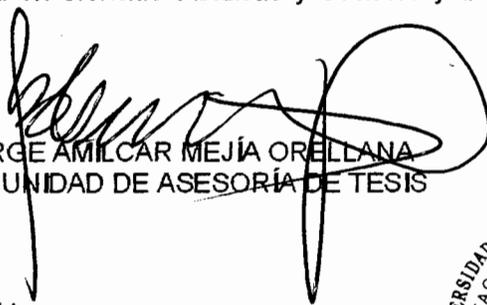
**USAC**  
**TRICENTENARIA**  
Universidad de San Carlos de Guatemala



UNIDAD DE ASESORÍA DE TESIS FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.  
Guatemala 31 de octubre de 2013.

Atentamente pase a el LICENCIADO JULIO ALFREDO MERLOS JUAREZ, en sustitución del asesor propuesto con anterioridad LICENCIADO HENRY OSMIN ALMENGOR VELÁSQUEZ, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis de la estudiante CLAUDIA PAOLA TOP, carné:200516239 intitulado "LOS EFECTOS POSITIVOS Y NEGATIVOS DE LA APLICACIÓN DEL DECRETO 29-89 QUE SE APLICA A LAS EMPRESAS QUE SE CALIFICAN COMO EMPRESAS DE ADMISIÓN TEMPORAL".

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado para recomendar a la estudiante, si así lo estima conveniente la modificación del bosquejo preliminar de temas y de las fuentes de consulta originalmente contempladas, asimismo, el título del punto de tesis propuesto. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

  
DR. BONERGE AMILCAR MEJÍA ORELLANA  
JEFE DE LA UNIDAD DE ASESORÍA DE TESIS

cc.Unidad de Tesis, interesado y archivo  
BAMO/iyf.

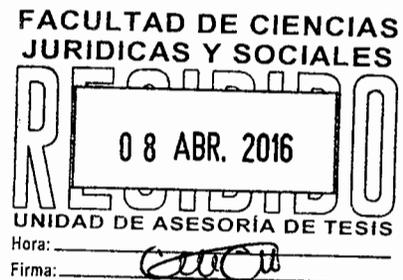




**LICENCIADO JULIO ALFREDO MERLOS JUAREZ**  
**ABOGADO Y NOTARIO**  
**2da. Avenida 2-77, Zona 2**  
**Municipio de Chimaltenango, Departamento de Chimaltenango**  
**Teléfono: 5123-4182**

Guatemala, 8 de abril de 2016

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



Estimado Doctor Mejía:

De conformidad con el nombramiento recaído en mi persona, atentamente me dirijo a usted para informarle, que en cumplimiento de la resolución de esa Unidad de Asesoría de Tesis, procedí a asesorar el trabajo de tesis de la Bachiller CLAUDIA PAOLA TOP, intitulado: **“LOS EFECTOS POSITIVOS Y NEGATIVOS DE LA APLICACIÓN DEL DECRETO 29-89 QUE SE APLICA A LAS EMPRESAS QUE SE CALIFICAN COMO EMPRESAS DE ADMISIÓN TEMPORAL”**.

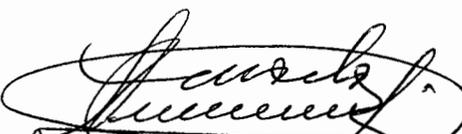
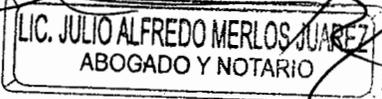
- a) El trabajo de investigación realizado posee un contenido técnico, con una metodología basada en el uso de los métodos deductivo e inductivo, utilizando las técnicas de investigación documental y bibliográfica.
- b) La temática abordada tiene un contenido analítico pues evidencia, no solo los planteamientos fundamentales que contiene la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, sino que da a conocer los efectos económicos que devienen de la aplicación de la ley en mención.
- c) La metodología anteriormente indicada, parte del análisis general y la síntesis de los temas relacionados al problema planteado, asimismo la redacción es congruente con las normas que para el efecto se rige y en su lectura se establece claridad y comprensión.
- d) Las conclusiones están de acuerdo a los capítulos abordados y cumplen los requisitos para ello, además de ser congruentes también con las recomendaciones que se han descrito en la parte final de este trabajo.



- e) El trabajo ofrece una contribución científica, por cuanto constituye un tema de interés social, basado en un contenido de actualidad que debe ser profundizado para comprender la esencia y las posibles repercusiones jurídicas del tema objeto de la ponencia presentada por la Bachiller Claudia Paola Top. La bibliografía utilizada para la elaboración de la tesis ha sido la adecuada.
  
- f) Es importante indicar que atendiendo a la facultad que me fue conferida al ser nombrado como asesor de tesis, y con el objeto de mejorar el trabajo de investigación realizado, le sugerí a la Bachiller Claudia Paola Top que modificara el título de la tesis, proponiendo el siguiente: **“EFECTOS ECONÓMICOS QUE SE DERIVAN DE LA APLICACIÓN DEL DECRETO 29-89, LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA”**.

Doy a conocer que el trabajo de tesis de la sustentante cumple de manera eficaz 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, asimismo hago constar que no tengo ninguna clase de parentesco tanto dentro de los grados de ley como de afinidad que me una con la Bachiller Claudia Paola Top, por lo tanto **DICTAMINO FAVORABLEMENTE** para que pueda continuar con el trámite respectivo, para evaluarse posteriormente por el Tribunal Examinador en el Examen Público de Tesis, previo a optar al grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales y a los títulos de Abogada y Notaria.

Atentamente,

LIC. JULIO ALFREDO MERLOS JUAREZ  
Abogado y Notario  
Colegiado No. 8364



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

*[Handwritten signature]*

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 12 de mayo de 2016.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante CLAUDIA PAOLA TOP, titulado EFECTOS ECONÓMICOS QUE SE DERIVAN DE LA APLICACIÓN DEL DECRETO 29-89, LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

WELM/srta  
*[Handwritten signature]*

*[Handwritten signature]*  
 Lic Daniel Mauricio Tejeda Avestas  
 Secretario Académico

*[Handwritten signature]*  
 Lic. Avicán Ortiz Orellana  
 DECANO





## DEDICATORIA

- A DIOS:** Por ser mi ayuda en todos los aspectos de mi vida, por acompañarme en todo lugar y no desampararme nunca, por ser mi fortaleza en todo momento.
- A MI MADRE:** Por apoyarme en todos mis planes, ser ejemplo de una mujer luchadora que no se rinde ante la vida y me inspira a seguir adelante siempre.
- A MIS TÍAS:** A quienes agradezco por brindarme su cariño y su apoyo incondicional.
- A :** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por haberme formado como profesional del derecho.
- A:** La gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala.



## ÍNDICE

	<b>Pág.</b>
Introducción .....	i

### CAPÍTULO I

1. Actividad financiera del Estado.....	1
1.1 Hecho generador de la obligación tributaria.....	1
1.2 Tributos.....	4
1.3 Impuestos .....	4
1.4 Arbitrio .....	22
1.5 La contribución especial .....	22
1.6 Contribución especial por mejoras.....	23

### CAPÍTULO II

2. Diferencia entre exención, incentivo, beneficio, exoneración fiscal y evasión..	25
2.1 Ley del Impuesto al Valor Agregado .....	30
2.1.1 El impuesto al valor agregado .....	30
2.2 Ley de Impuesto Sobre la Renta.....	32
2.2.1 Renta .....	32
2.2.2 Impuesto Sobre la Renta.....	32



### CAPÍTULO III

3. Empresas dedicadas a la actividad de maquila y a exportar productos no tradicionales .....	35
3.1 Definición de maquila.....	35
3.2 Definición de exportación.....	37
3.3 Evolución de la industria en Guatemala.....	37
3.4 Evolución de las exportaciones y de maquila en Guatemala .....	40
3.5 Las empresas que maquilan en Guatemala.....	42
3.6 La maquila en el derecho comparado.....	43

### CAPÍTULO IV

4. Necesidad de creación de leyes reguladoras de exenciones fiscales.....	49
4.1 Leyes que han regulado beneficios fiscales en Guatemala .....	49
4.2 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89.....	54
4.2.1 Calificaciones a las que pueden optar las empresas .....	55
4.2.2 Garantías que pueden prestar las empresas sujetas a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89 .....	57
4.2.3 Beneficios fiscales.....	59



**Pág.**

4.2.4 Forma en que se hacen valer los beneficios contenidos en la ley .....	63
4.2.5 Obligaciones de las empresas amparadas bajo el Decreto número 29-89.....	64
4.2.6 Prohibiciones de las empresas que están amparadas bajo el Decreto número 29-89.....	66
4.2.7 Sanciones de las empresas bajo el Decreto número 29-89.....	67
4.3 Ley de Zonas Francas, Decreto número 65-89.....	68

## **CAPÍTULO V**

5. Efectos de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89.....	71
5.1 Efectos positivos .....	71
5.2 Efectos negativos.....	73
5.3 Condiciones que establece la Organización Mundial del Comercio en Guatemala.....	74
5.4 Acuerdo sobre subsidios y medidas compensatorias (SCM).....	75
5.5 Efectos de la eliminación de incentivos fiscales en Guatemala .....	75
5.6 Creación de nuevas formas de incentivar a los inversionistas para equilibrar en la economía del país .....	77
5.7 Entidades que intervienen en lo establecido en el Decreto número 29-89.....	80



**Pág.**

<b>CONCLUSIONES .....</b>	<b>89</b>
<b>RECOMENDACIONES .....</b>	<b>91</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>93</b>



## INTRODUCCIÓN

El propósito de realizar la presente investigación, fue efectuar un análisis doctrinario, legal, y práctico relativo a la necesidad de mantener los beneficios e incentivos fiscales contenidos en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89, que no sólo mantenga la economía del país si no que ayude a desarrollarlo.

Es conocimiento de todos que las empresas que se dedican a la actividad de maquila y exportación ayudan a mantener la economía del país, sin embargo muchas veces los empresarios se ven afectados con las reformas que se realizan a las leyes, la inestabilidad política y la inseguridad que sufre el país ya que con esto les crea una inseguridad interna que influye al momento de invertir en el país.

La hipótesis fue comprobada, ya que con la correcta aplicación de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89, se estaría fomentando la inversión extranjera y con las reformas realizadas recientemente, se estaría beneficiando mayormente a la industria textil y de call centers. Los objetivos fueron alcanzados, al determinar la importancia de mantener beneficios e incentivos fiscales a los inversionistas.

La tesis se dividió en cinco capítulos: en el primer capítulo, se explicó acerca de la actividad financiera del Estado, definición de hecho generador, se profundizó acerca del concepto de los impuestos, los tributos y su clasificación; el segundo capítulo, contiene la definición de términos relacionados con el no pago de impuestos que tienden a causar confusión en el ámbito fiscal, se definió el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre la Renta; en el tercer capítulo, se desarrolló la evolución de la industria en Guatemala y la industria de maquila y exportación; el cuarto capítulo, contiene los antecedentes, beneficios, obligaciones de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89; en el quinto capítulo, se desarrollaron los efectos económicos que devienen de la aplicación de la Ley de



Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89, que es la figura central de la investigación.

Los métodos utilizados fueron: El analítico, el inductivo, para poder concluir en razonamientos generalizados relacionados la legislación guatemalteca para la correcta aplicación de los beneficios económicos contenidos en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89. Y por último el deductivo. Las técnicas utilizadas fueron: La bibliográfica, en la cual se obtuvo material bibliográfico y documental en cuanto al análisis realizado respecto a la actividad financiera del Estado y los tributos, utilizando para esto leyes, textos, documentos, diccionarios jurídicos, enciclopedias; técnica de fichas, se procedió a tabular los datos obtenidos de la investigación en fichas para su posterior transcripción al trabajo final.

Es de vital importancia que se mantengan los incentivos fiscales contenidos en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89, para que se sostenga el desarrollo económico del país, ya que las empresas que se dedican a maquilar y a exportar diferentes productos son entidades comerciales que están expuestas a los fenómenos económicos, por ende dependen de la oferta y la demanda en sus actividades de exportación e importación, las mismas que afectan su flujo de capital y su capacidad de pago, tomando en cuenta la capacidad de las empresas para mantener sus gastos.



## CAPÍTULO I

### 1. La actividad financiera del Estado

La actividad financiera del Estado es un procedimiento económico que incluye a los ingresos y egresos monetarios que el Estado realiza para el cumplimiento de sus fines que consiste en el facilitamiento, mejoramiento e implementación del uso de los servicios públicos; debido a que los servicios subsisten en la mayor parte de los tributos que se pagan al Estado. Por medio del pago de tributos al Estado se puede prestar a la población en general determinados servicios públicos.

Héctor Villegas establece que la actividad financiera se da: “cuando el Estado efectúa gastos públicos como cuando por distintos procedimientos obtiene ingresos públicos provenientes de sus recursos, desarrolla un tipo especial de actividad”.<sup>1</sup>

#### 1.1. Hecho generador de la obligación tributaria

También denominado por algunos autores como hecho imponible, presupuesto de hecho, soporte fáctico, hecho tributario.

Es el presupuesto que se toma en cuenta que sirve de base para que el Estado pueda tipificar el tributo en la legislación, así se origina el nacimiento de la obligación tributaria.

---

<sup>1</sup>Villegas, Héctor B. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Pág. 9



Se deriva de la propiedad que tiene una persona de un objeto, ingreso o situación determinada para hacer obligatorio el pago de un tributo.

Nuestra legislación en el Artículo 31 del Código Tributario establece: Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Catalina García Vizcaíno establece que el hecho generador es un hecho tributario y establece que: “es un hecho jurídico, aunque en su sustancia se podría afirmar que constituye, en principio, un hecho económico, al cual el derecho le atribuye trascendencia jurídica. Puede consistir en un hecho, acto, actividad, o conjunto de hechos, actos o actividades, de los particulares; en una actividad administrativa o jurisdiccional particularizada en los sujetos; entre otros previstos en forma abstracta por una norma jurídica como presupuesto del nacimiento de la obligación tributaria.”<sup>2</sup>

Dino Jarach establece al hecho generador como “La ley no puede generar la obligación sin la existencia en la vida real del hecho imponible concreto que pueda subsumirse en la definición legal del hecho imponible abstracto. Por otra parte, el hecho imponible no crea por sí solo la obligación, sino que lo hace a través de la ley”.<sup>3</sup>

En el hecho generador se observan diversos elementos que son:

---

<sup>2</sup> García Vizcaíno, Catalina. **Derecho Tributario Consideraciones económicas y jurídicas**. Pág. 310.

<sup>3</sup> Jarach, Dino. **Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Pág. 381.



- a) **Elemento material del hecho generador:** Es el objeto del hecho o situación la cual da origen a la obligación Tributaria. Héctor B. Villegas lo regula como aspecto material del hecho imponible e indica que “El aspecto material del hecho imponible consiste en la descripción objetiva del hecho concreto que el destinatario legal tributario realiza o la situación en que el destinatario legal tributario se halla o a cuyo respecto se produce.”<sup>4</sup>
- b) **Elemento personal del hecho generador:** La Persona o las personas sobre las cuales recae la obligación tributaria por lo tanto son lo protagonistas de hecho generador.
- c) **Elemento espacial del hecho generador:** El lugar o la situación que tiene que tener el protagonista del hecho para que surja la obligación. Héctor B. Villegas lo regula como aspecto espacial del hecho imponible e indica “El aspecto espacial del hecho imponible es el elemento de la hipótesis legal condicionante tributaria que indica el lugar en el cual el destinatario legal del tributo realiza el hecho o se encuadra en la situación que fueron descritos, o el lugar en el cual en el cual la ley tiene por realizado el hecho o producida la situación que fueran objeto de la prescripción objetiva llevada a cabo mediante el “aspecto material” del hecho imponible”.<sup>5</sup>
- d) **Elemento temporal del hecho generador:** Momento en el cual nace la obligación tributaria y que a su vez debe realizarse en una unidad de tiempo determinada.

---

<sup>4</sup> Villegas, Héctor B. **Ob. Cit.** Pág. 274

<sup>5</sup> **Ibid.** Pág. 277



## **1.2. Tributos**

El tributo es toda prestación que el Estado percibe en ejercicio de su poder inquisitivo; se recaudan los tributos para que el Estado pueda obtener fondos necesarios para el cumplimiento de sus deberes.

Héctor Villegas establece: “Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.<sup>6</sup>

El Artículo nueve del Código Tributario define a los tributos como: “las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

Los tributos se clasifican según el Artículo 10 del Código Tributario, Decreto número 6-91 en: impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

## **1.3. Impuestos**

El impuesto subjetivamente es el encargado de procurar el cumplimiento de los fines políticos, económicos y sociales del Estado debido a que al recaudarlos se obtienen los fondos necesarios para posibilitar su actividad.

---

<sup>6</sup>ibid. Pág. 67

El impuesto es una prestación que realiza el sujeto activo de carácter obligatorio que el Estado establece en la legislación para poder cubrir sus propios gastos.

En el transcurso de los años se han dado diversas definiciones de los impuestos, entre las más completas se encuentran las siguientes:

Mostesquieu a mediados del siglo XVII según lo cita Manuel de Juano estableció que: “El impuesto es la porción de los bienes que el ciudadano da al Estado para tener seguridad sobre lo que le queda y para gozar de estos plazeramente”.<sup>7</sup>

Héctor B. Villegas lo definió como: “...El tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponible, siendo estos hechos imponible ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado”.<sup>8</sup>

Ernesto Flores Zabala define al impuesto como: “...prestaciones en dinero o especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincide con las que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal”.<sup>9</sup>

Dino Jarach lo definió como: “...tributo que se establece sobre los sujetos en razón de la valorización política de una manifestación de la riqueza objetiva –independientemente de la consideración de las circunstancias personales de los sujetos a los que esta

<sup>7</sup> De Juano, Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario**. Pág.271

<sup>8</sup> Villegas, Héctor B, **Ob. Cit.** Pág. 69

<sup>9</sup> Flores Zavala, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas**. pág. 33

riqueza pertenece o entre las cuales transfiere – o subjetiva, teniendo en cuenta las circunstancias personales de los sujetos pasivos, tales como: estado civil, cargas de familias, monto total de ingresos y fortunas”.<sup>10</sup>

El Artículo 11 del Código Tributario define el Impuesto como: “El tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”.

### **Elementos personales de la existencia de los impuestos**

Los sujetos de la obligación tributaria pueden ser:

- a. Sujeto activo
  
- b. Sujeto pasivo

El sujeto activo es el órgano que tiene el derecho de exigir el pago de tributos.

Catalina García Vizcaíno explica el término de sujeto activo como: “El Estado, como polo positivo de la obligación tributaria, cumple el papel de Fisco, y actúa, principalmente, por medio de órganos que se halla en la esfera de los distintos Poderes Ejecutivos”.<sup>11</sup>

El sujeto pasivo es toda persona física o moral que se obliga a pagarlos.

---

<sup>10</sup> Jarach, Dino. **Finanzas públicas y derecho tributario**. Pág. 253

<sup>11</sup> García Vizcaíno, Catalina. **Derecho tributario consideraciones económicas y jurídicas**. Tomo uno. Pág. 434



## **Objeto de los impuestos**

La mayoría de autores afirman que el objeto del impuesto es la materia sobre la cual recae la obligación de pagar el impuesto, esto ha sido aceptado por muchos, se debe tomar en cuenta que el objeto involucra la definición del hecho generador es la situación en la cual debe ubicarse una persona para resultar obligada al pago del impuesto.

Se ha dividido el objeto del impuesto en tres materias imponibles que son:

1. La renta
2. El capital
3. El patrimonio

## **Clasificación de los impuestos**

Existen varias clasificaciones de los impuestos, pero a mi criterio la más aceptable es la clasificación doctrinaria que es la siguiente:

- a) Impuestos directos
- b) Impuestos indirecto

## **Impuestos directos**

Son los que afectan directamente sobre las personas o sobre sus propiedades; sobre su propio patrimonio. No pueden trasladarse.

“El Impuesto Directo es aquel en que el legislador se propone alcanzar inmediatamente el verdadero contribuyente. Suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador del impuesto se confunden.”<sup>12</sup>

### **Clasificación de los impuestos directos**

Los impuestos directos pueden clasificarse a su vez en: a) personales y b) reales.

- a) Los personales toman en consideración las condiciones de las personas que actúan como sujetos pasivos y no hace abstracción de la persona natural o jurídica a la que pertenece el ingreso.
  
- b) Los impuestos reales son aquellos que recaen sobre el objeto que este sujeto al gravamen y no toman en cuenta la condición de la persona que es dueña de ella. Éstos se subdividen en impuestos que gravan a la persona considerándola como un objeto y los que gravan a las cosas. Ejemplo: El impuesto sobre la Renta (ISR).

---

<sup>12</sup>Apuntes de derecho tributario y legislativo fiscal. Pág. 111

### **Ventajas del impuesto directo:**

- El Estado individualiza al contribuyente ya que conoce cuales son sus ingresos anuales, por ende, tiene un mejor control sobre que se recaudará y en que forma realizará la recaudación.
- Conoce al contribuyente de manera individual, como consecuencia le permite fiscalizar su aporte fiscal en forma continua y ordenada mediante listados específicos.
- Permite al Estado tener una percepción de recaudación anual determinada en virtud de ser gravámenes fijos.
- Por ser un ingreso constante facilita al Estado obtenerlos aún en épocas de crisis derivadas por fluctuaciones económicas.

### **Desventajas del impuesto directo:**

- Al momento de existir una crisis económica que afecté a un sector determinado de contribuyentes, el Estado tendría problemas en el cumplimiento de sus fines, debido a que existía un parámetro establecido de recaudación.



- Algunos de los contribuyentes toman una especie de rol de órgano de fiscalización, debido a que al afectarlos directamente provocan en estos una reacción de vigilancia del manejo de los fondos públicos.
- Dejan a un sector de la sociedad sin tributar.
- Por su fijeza no permite al Estado aumentarlos sin oposición como consecuencia, se limitan a una mayor percepción en un momento propicio para aumentar los impuestos.

### **Impuestos indirectos**

Es el que grava la riqueza no por su existencia, sino que por una manifestación de la misma. Si pueden trasladarse.

### **Clasificación de los impuestos indirectos**

Los impuestos indirectos pueden clasificarse a su vez en: a) Impuestos sobre actos y b) Impuestos sobre el consumo.

- a) El impuesto sobre actos es que el recaer sobre las operaciones forman el proceso económico.

- b) El impuesto sobre el consumo usualmente recae sobre la producción en si o sobre las transferencias. Por ejemplo: El Impuesto al Valor Agregado (IVA), también llamado impuesto del consumo.

**Ventajas del impuesto indirecto:**

- El Sujeto activo no se da cuenta al momento de realizarlo y no es necesario individualizarlo.
- Afectan a la mayoría de personas que conforman la población del país, debido a que en la medida de su capacidad de pago contribuyen estableciéndose una relativa uniformidad.
- Son los más beneficiosos para el Estado porque aportan más fondos que los directos.

**Desventajas del impuesto indirecto:**

- No permiten un control detallado ni específico sobre los contribuyentes en virtud de que tienen una gran facilidad para trasladarse.

- En general no son justos porque afectan a todos los habitantes del país no importando los ingresos que cada quien tenga, especialmente se aplica en artículos de consumo diario.
- Que el Estado no puede tener un control individual sobre el sujeto pasivo.

### **Principios teóricos de los impuestos**

Adam Smith desarrollo en el Libro V de su obra La Riqueza de las Naciones principios que rigen a los impuestos que son, que ha sido precedente de la doctrina que han tomado en cuenta diversidad de autores:

1. Principio de justicia
2. Principio de certidumbre
3. Principio de comodidad
4. Principio de economía

### **Principio de justicia**

La doctrina establece que un impuesto es justo cuando es general ya que es aplicado a todos sin ninguna limitación y uniforme ya que se aplica una cantidad igual para todos.



Pero no se puede aplicar un tributo establecido a todas las personas ya que no todos pueden realizar el mismo pago al Estado. Es decir, una persona tiene que satisfacer primero sus necesidades básicas ya sea familiares y personales para que pueda contribuir para los gastos del Estado. Ya que si no tiene como subsistir no va a ser capaz de contribuir. Este principio lleva inmerso que todos los individuos tienen que hacer el mismo esfuerzo pero lo que contribuyan va a variar dependiendo de sus capacidades.

Con relación a este principio se establece que “Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en proporción lo más cercana a sus respectivas capacidades. Es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o menospreció de esta máxima, depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos”.<sup>13</sup>

Este principio se limita a la capacidad contributiva que posee de manera natural cada individuo en sociedad. Emilio Margáin Manautou establece como excepción del principio de justicia que “deben eliminarse aquéllas que carezcan de capacidad contributiva entendiéndose que posee capacidad contributiva, cuando la persona percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, esto es, cuando tales ingresos o rendimientos rebasan aquellas cantidades que son suficientes para que una persona o familia subsista.”.<sup>14</sup>

---

<sup>13</sup> **Apuntes de derecho tributario y legislativo fiscal. Ob. Cit** Pág. 108

<sup>14</sup> **Margáin Manautou, Emilio. Introducción al estudio del derecho tributario mexicano. Pág. 25**



Emilio Margáin Manautou cita la teoría del sacrificio de John Stuart Mill que establece “si el pago de un impuesto es un sacrificio que se impone al particular, dicho sacrificio deberá ser igual para todos lo que se encuentran dentro de una misma situación: por consiguiente, si dos rentas iguales proceden de distinta fuente o de distinto sacrificio, la cantidad que le corresponde pagar a cada particular será distinta.”<sup>15</sup>

### **Principio de certidumbre**

Este principio establece que los términos y condiciones en que se va a pagar el impuesto no debe de variar por ninguna circunstancia. Ya que las personas no tendrían estabilidad al momento de realizarlo si sus términos y condiciones fueran siempre distintas.

Ernesto Flores Zavala indica: “El impuesto que cada individuo estaba obligado a pagar, debe de ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben de ser claras al contribuyente y para todas las demás personas.”<sup>16</sup>

### **Principio de comodidad**

Este principio establece que el contribuyente debería de hacer efectivo el pago del impuesto en las circunstancias que sean más favorables al contribuyente. La época en

---

<sup>15</sup> *Ibid* Pág. 27

<sup>16</sup> Flores Zavala, Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. Pág. 142.



que se realice es muy importante tomarla en consideración ya que tiene que ser ventajosa al contribuyente.

Ernesto Flores Zavala cita lo establecido por Adam Smith quien indica que: “Todo impuesto debe de recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente.”<sup>17</sup>

Emilio Margáin Manautou indica que “Si el pago de un impuesto significa para el particular un sacrificio, el legislador debe hacer cómodo su entero. Por lo tanto, para cumplir con este principio, deben escogerse aquellas fechas o períodos que en atención a la naturaleza del gravamen sean más propicias y ventajosas para que el contribuyente realice su pago.”<sup>18</sup>

### **Principio de economía**

Toda contribución que el Estado recibe en el ejercicio de su poder inquisitivo debe de variar en la menor cantidad posible. Es decir que lo que la diferencia de lo que ingresa al Estado y lo que se recaude debe ser mínimo.

Emilio Margáin Manautou sugiere que “para que un impuesto con finalidades eminentemente económicas justifique su existencia, además de económico debe ser productivo, de gran rendimiento; tendrá que ser económico para la administración, en su

---

<sup>17</sup> **Ibid** Pág. 143.

<sup>18</sup> Margáin Manautou, Emilio. **Op Cit.** Pág. 29



control y recaudación, para cumplir lo anterior, la diferencia entre la suma que se recaude y la que realmente entre en las arcas de la nación, tiene que ser la menor posible”.<sup>19</sup>

## **Principios de los impuestos regulados en la Constitución Política de la República de Guatemala**

Son principios contenidos en la Constitución Política de la República de Guatemala y entre ellos están:

### **Principio de legalidad**

El principio de legalidad se resume con el alforismo *nulum tributum sine lege* que establece que sin ley no se puede crear un tributo de ninguna clase.

El Artículo 239 establece: “Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones, conforme a las necesidades del Estado”.

“El principio de legalidad manda que ningún tributo debe establecerse sino por norma con rango de ley, en su aspecto formal y material; es decir, que no existen mas impuestos que los que resulten de la legislación tributaria impositiva.”.<sup>20</sup>

---

<sup>19</sup> *Ibid.* Pág. 29

<sup>20</sup> *Apuntes de derecho tributario y legislativo fiscal.* Pág. 73

Es evidente que ningún ente público ni privado puede crear un tributo a menos que la ley se lo permita y cumpla con los requisitos para que sea válido.

### **Principio de equidad**

Se encuentra contenido en el Artículo 239 de la Constitución de la República de Guatemala en donde se establece que el Congreso de la República de Guatemala decretara impuestos de acuerdo a la equidad. Al referirse a la equidad se refiere a que debe de establecer impuestos que sean balanceados.

### **Principio de justicia tributaria**

También lo podemos encontrar en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala que establece que los impuestos se decretarán de acuerdo a la equidad y justicia tributaria. Al referirse a la justicia es que se deben de los impuestos deben imponerse de una manera igual a todos los habitantes del estado.

### **Principio de capacidad de pago**

El Artículo 243 de la Constitución de la República de Guatemala establece que las leyes tributarias se estructurarán conforme al principio de capacidad de pago.

La Gaceta 88. Expediente 775-2007. Fecha de sentencia: 24-04-2008 indica que: “Es criterio sustentado por este Tribunal Constitucional que el principio de capacidad de



pago 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 esa 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 del poder tributario del Estado, utilizando tarifas progresivas que establezcan tipos impositivos mínimos y máximos, y a la vez, establecer exenciones que excluyen de la tributación a determinados sujetos y a determinados montos como mínimos vitales, y también debe contemplarse en la ley la depuración de la base imponible, excluyendo del gravamen los gastos necesarios para poder percibir la renta.”.

El pago se encuentra en relación propiamente a los ingresos de cada persona, la persona que tenga mayores ingresos deberá pagar mayor cantidad de impuestos y la persona que no tenga un ingreso alto deberá de pagar conforme a su capacidad.

### **Principio de no confiscatoriedad**

Este principio va ligado al principio de capacidad de pago, exige al Estado garantizar el derecho que tienen las personas a la propiedad privada, evitando que sus impuestos disminuyan la disposición patrimonial individual, esto quiere decir que el sujeto activo de la obligación tributaria tributara de una manera menor que su patrimonio.



## **Principio de prohibición a la doble o múltiple tributación**

Este principio establece que cuando ya se cumplió con el pago de un tributo, no puede surgir una nueva obligación tributaria del mismo bien, con el fin de no gravar un bien dos veces con distintos impuestos el mismo bien con dos o más impuestos diferentes, en todo caso si existiera una doble tributación se estaría violando de equidad y justicia tributaria.

## **Finalidad de los impuestos**

Los impuestos tienen en el sistema económico de Guatemala tienen gran importancia ya que estos contribuyen a alcanzar los fines del Estado. Originalmente los impuestos servían exclusivamente para que el Estado se allegara de recursos, sin embargo, podemos ver que existen varios fines entre ellos podemos encontrar los siguientes:

- **Redistribución del ingreso:** Uno de los puntos fundamentales de un sistema impositivo es lograr redistribuir el ingreso a favor de sus habitantes.
- **Proteccionistas:** Los impuestos pueden tener fines de resguardo a fin de proteger al Estado.
- **De fomento:** Ya que al ofrecer ciertos incentivos colaboran a que haya más inversión en el país y esto atrae a los inversionistas.

- De desarrollo económico: Los impuestos por otra parte tienen un papel fundamental en el desarrollo económico del país. Esto se logra a través de los recursos que se obtienen, los cuales se deberían de destinar a fomentar la economía de un país y por ende esto causaría desarrollo económico en el mismo.

## **Efectos de los impuestos**

Todo impuesto al ser aplicado afecta de alguna manera a la economía del país. Entre los principales efectos se encuentran la percusión, la traslación, la incidencia, la difusión y la absorción.

### **Percusión**

La percusión se refiere a la obligación legal del sujeto pasivo de pagar el impuesto por tal motivo es el sujeto que esta indicado en la ley el que hace efectivo el pago del mismo.

### **Traslación**

La traslación se refiere a la acción que realiza el sujeto pasivo que consiste en pasar el impuesto ya sea total o parcial a otra u otras personas distintas a él.



## **Incidencia**

La incidencia se refiere a la persona que tiene que pagar realmente el impuesto no importando que ésta no tenga la obligación de hacerlo. De esto se desprende que la repercusión es un conflicto entre el sujeto que legalmente tiene que pagar el impuesto y terceros, el sujeto trata de trasladar el impuesto y la persona tercera tratará de restringir el consumo de dicho artículo para evitar de esta forma cargar con el impuesto.

## **Difusión**

Se caracteriza por que la persona que debe pagar finalmente el impuesto ve reducida su capacidad adquisitiva en la misma proporción del impuesto pagado, sin embargo, esto genera un proceso en el que esta persona deja de adquirir ciertos productos o reduce su demanda, por lo tanto, sus proveedores se verán afectados por esta reducción en sus ventas, a su vez tendrán que reducir sus compras y así sucesivamente.

No importando quien tenga que pagar el impuesto siempre se va a dar una reducción en la capacidad adquisitiva, lo cual va a desencadenar el proceso mencionado.

## **Absorción**

Puede existir la posibilidad de que el sujeto pasivo traslade el impuesto, sin embargo, no lo hace por que su idea es pagarlo. No obstante, para que pueda pagarlo decide o bien

umentar la producción, disminuir el capital y el trabajo empleados, en última instancia implementar algún tipo de innovación tecnológica que permita disminuir los costos.

#### **1.4. El Arbitrio**

Es el tributo que sirve específicamente para que las municipalidades puedan cumplir con su función.

Carlos Alberto Pacci Cárdenas, define al arbitrio como: “las tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público individualizado en el contribuyente”.<sup>21</sup>

El Artículo 12 del Código Tributario define el Arbitrio como: “...el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades...”.

#### **1.5. La contribución especial**

Tributo que se deriva del beneficio que obtuvo una persona a través de un servicio público o la construcción de una obra. Emilio Margáin Manautou, define a la contribución especial como: “una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o los beneficia en forma específica”.<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup> Pacci Cárdenas, Alberto Carlos. **Introducción al derecho tributario**. Pág. 47

<sup>22</sup> Margáin Manautou, **Op. Cit.** Pág. 110



El Artículo 13 del Código Tributario en su primer párrafo define a la contribución especial como: “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”. Esto genera un beneficio económico para todos los habitantes del país al momento de que se realice una obra de carácter público.

### **1.6. Contribución especial por mejoras**

Tributo que el Estado recibe derivado de la construcción de una obra pública a beneficio de varios habitantes de un lugar determinado y derivado de la construcción un inmueble adquiere plusvalía por el solo hecho de estar localizado en el lugar donde se encuentra.

El Artículo 13 del Código Tributario en su segundo párrafo define a la contribución especial por mejoras como: “la establecida para costear la obra pública que produce 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”.



## CAPÍTULO II

### **2. Diferencia entre exención, incentivo, beneficio, exoneración fiscal y evasión**

El término de exención, incentivo, beneficio, exoneración y evasión fiscal tienden a confundirse ya que los vocablos se relacionan con el no pago de un tributo pero son términos totalmente distintos. Son circunstancias que afectan la aplicación normal de impuestos contenidos en diversas leyes por motivos previamente contemplados en la misma.

Cuando el Congreso de la República de Guatemala emite una ley tributaria analiza previamente a las personas que se van a quedar sujetas a la nueva ley, pero a la vez estima a que personas no se les debe aplicar la nueva ley por diversos motivos.

#### **Exención fiscal**

Es la que se encuentra previamente en la establecida en la ley y el no pago debe ser solicitado por el sujeto activo de la obligación tributaria.

El Diccionario de la Real Academia Española define a la exención como: "Ventaja fiscal de la que por ley se beneficia un contribuyente y en virtud de la cual es exonerado del pago total o parcial de un tributo"



El Código Tributario en el Artículo 62 establece que: “Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley. Si concurren partes exentas y no exentas en los actos o contratos, la obligación tributaria se cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan de exención.”.

Héctor B. Villegas establece a la exención tributaria como “la desconexión entre hipótesis y mandamiento es total. No interesa para el caso si la hipótesis se produjo real o aparentemente. Lo cierto (en cualquiera de ambos supuestos) es que de esa configuración (real o aparente) no surge ninguna pretensión tributaria, ni consiguientemente deuda tributaria de sujeto pasivo alguno.”<sup>23</sup>

### **Incentivo**

Es el estímulo que el país brinda a los empresarios otorgándoles ventajas fiscales para que inviertan en el país, entre mayor sea la inversión mayor es el beneficio económico que se le brinda; como consecuencia genera empleos y brinda desarrollo económico para el país.

El Diccionario de la Real Academia Española define al incentivo como: “Estímulo que se ofrece a una persona, grupo o sector de la economía con el fin de elevar la producción y mejorar los rendimientos”.

---

<sup>23</sup> Villegas, Héctor B. *Op. Cit.* Pág. 282

## **Beneficio fiscal**

Monto que los particulares dejan de pagar al Estado manifestado por medio de tributos para que las empresas inviertan en el país y así se puede desarrollar la economía del mismo, al momento de que se realice la inversión de los empresarios en el país se ve incrementada la inversión extranjera.

Héctor B. Villegas establece que hay beneficios tributarios “cuando la “desconexión” entre hipótesis y mandamiento no es total sino parcial, siendo disímiles los nombres que asignan las distintas leyes tributarias a estos beneficios”.

La legislación guatemalteca en el Código Tributario establece: Que diez años será el plazo máximo para que se otorgue un beneficio fiscal a alguna persona individual o jurídica que goce de estos beneficios, no podrá entenderse un beneficio por un plazo mayor de lo establecido en la ley.

El Doctor Edgar Mendoza, establece acerca de los beneficios fiscales lo siguiente: “Los beneficios fiscales tienen su fundamento en la “doctrina del incentivo”, que promueve la exención o exoneración de impuestos con fines “extrafiscales”, entendiéndose ésta última expresión como el desplazamiento del interés jurídico-tributario por parte del Estado, por un interés fundamental que tiene como finalidad el desarrollo económico, bienestar y progreso social.”<sup>24</sup>

---

<sup>24</sup> Mendoza, Edgar. **Fascículos sobre Derecho Tributario**. Pág. 85

## **Exoneración fiscal**

Es la facultad que tiene el Presidente de la República eximir a una persona del pago de una multa, un recargo o intereses que le han sido impuestos por alguna entidad estatal.

El Artículo 97 del Código Tributario establece: “Exoneración de Multas, Recargos e Intereses. La exoneración de recargos y multas corresponde al Presidente de la República, quien puede autorizar a la Administración Tributaria para ejercitar esta facultad, los intereses constituyen recargos.”:

La Constitución Política de la República de Guatemala entre las facultades que tiene el Presidente de la República contempla la exoneración de multas y recargos a los contribuyentes que hubieren incurrido en ellas por no cubrir los impuestos como establece la ley.

## **Evasión**

La evasión es el acto de evitar el pago de un impuesto. A diferencia de lo que sucede con la repercusión en donde el impuesto se traslada, en el caso de la evasión simplemente nunca se paga porque nadie cubre ese pago.

La evasión puede ser de dos tipos: legal e ilegal. La evasión legal consiste en evitar el pago del impuesto mediante procedimientos legales, por ejemplo, al dejar de comprar una mercancía a la cual se le acaba de implementar un impuesto; en este caso el impuesto no se paga porque simplemente se ha dejado de comprar el bien.

La evasión ilegal es aquella en la cual se deja de pagar el impuesto mediante actos violatorios de las normas legales, por ejemplo, la ocultación de ingresos, la omisión en la expedición de facturas, contrabando, entre otros.

La evasión fiscal se puede dar por muchas razones, entre las principales se encuentran:

- Ignorancia sobre los fines de los impuestos
- Servicios públicos prestados en forma defectuosa e ineficiente
- Por la falta de una contraprestación por los impuestos que se pagan
- Muchas veces se considera que el pago de impuestos sólo sirve para contribuir al enriquecimiento ilícito de los funcionarios públicos.

### **La evasión fiscal en Guatemala**

El Decreto número 84-74 del Congreso de la República de Guatemala, en su Artículo nueve. Lo castiga gravemente. El Artículo 40 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, regula lo concerniente a la evasión del impuesto; como se ve, el contenido del artículo citado es bastante amplio y tiende a sancionar por dos motivos: 1) que se incurra en falsedad en las declaraciones o documentos del caso y; 2) que se evada o trate de evadir el pago del impuesto.



No obstante, los dos aspectos antes señalados, es necesario creer que en ambos casos se está ante la figura de la defraudación y no simplemente de la falsedad, por cuanto que ésta es un medio para un fin ulterior (la defraudación).

De manera que se trata de un concurso ideal de infracciones (falsedad con ánimo de defraudación), lo cual da lugar, a nuestro juicio a un tipo especial de estafa que en la ley que comentamos se regula como Evasión del impuesto.

## **2.1. Ley del Impuesto al Valor Agregado**

Es una ley sumamente importante en nuestro ordenamiento jurídico debido que a regula el ámbito de aplicación del tributo en la República de Guatemala.

### **2.1.1. El impuesto al valor agregado**

El impuesto al valor agregado en Guatemala afecta al contribuyente y se establece sobre los actos y contratos gravados por las normas de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

El impuesto al valor agregado, es generado por la venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos; la prestación de servicios en el territorio nacional; las importaciones; el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles; las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso; los retiros



de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la autoprestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa; la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente.

En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica; la primera venta o permuta de bienes inmuebles; la donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles; la aportación de bienes inmuebles a sociedades, al tenor de lo establecido en el numeral 3 literal d) del Artículo siete de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Estos beneficios se encuentran regulados en otras leyes de una manera más detallada por ejemplo el Artículo 11 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que es el Acuerdo Gubernativo número 5-2013 que establece lo relacionado a como se hace valer dicha exención: "Actividad Exportadora o de maquila. Las personas individuales o jurídicas que realizan sus actividades de exportación, reexportación o de maquila al amparo del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, deben emitir y entrega

al vendedor, una constancia de adquisición de insumos, por cada compra realizada. Quienes reciban las constancias de adquisición de insumos, no cargarán el impuesto y consignarán como no afecto el ingreso correspondiente en sus declaraciones. En las facturas correspondientes consignarán la frase, venta no afecta al Impuesto al Valor Agregado”.

## **2.2. Ley del Impuesto Sobre la Renta**

Surge de la necesidad que tiene el Estado de separar de la cantidad total de ingresos que tiene una persona una parte en proporción al ingreso con destino al Estado. A la parte que se le entrega al Estado se le conoce como Impuesto Sobre la Renta.

### **2.2.1. Renta**

Podemos definir el concepto de renta como el ingreso monetario ordinario o extraordinario que una persona obtiene por la actividad que desempeña.

La renta está constituida por el conjunto de pagos que realiza una persona derivadas de las retribuciones recibidas.

### **2.2.2. Impuesto Sobre la Renta**

El impuesto sobre la renta es un impuesto directo y personal que grava el total de las rentas, bienes, servicios, ganancias de capital y derechos de cualquier naturaleza



obtenidos en el territorio nacional o que tengan su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en Guatemala, incluyendo ganancias cambiarias de las personas individuales o jurídicas, nacionales o extranjeras, domiciliada o no el país. Recae sobre la renta global de los ingresos de una persona y es un impuesto de naturaleza progresiva ya que se tiene que pagar de manera periódica y este a su vez puede variar el monto al que hace el pago.

Flores Enrique, define el Impuesto Sobre la Renta como: "Aquel que descansa en el principio de habilidad o capacidad de pago del contribuyente. Ya que la habilidad o capacidad de pago del contribuyente es sinónimo de la capacidad económica del mismo que se mide por medio del ingreso en dinero, en créditos, en valores, en derechos, en especie o en cualquier otra forma, siempre que se pueda medir objetivamente, en términos monetarios, durante el período o año imponible".<sup>25</sup>

### **Evolución de la Ley del Impuesto Sobre la Renta**

El Impuesto Sobre la Renta, ha sido objeto de diversas modificaciones por tal motivo es necesario tener un amplio panorama de los cambios que ha sufrido en los últimos cinco años.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta emitida en el año 1992, Decreto número 26-92, establecía en el capítulo VII las diferentes sanciones que podían ser aplicadas. Algunas de ellas eran sanciones administrativas, es decir, multas o sanciones pecuniarias, que

---

<sup>25</sup> Flores López. **El impuesto sobre la renta y lo contencioso administrativo**. Pág. 35

eran motivadas por falta de presentación o demora de las declaraciones exigidas por la ley, resistencia a la práctica de las diligencias que fueren ordenadas por la Dirección General de Rentas Internas, negativa de suministrar los datos que fueren requeridos, así como a la falta de cumplimiento de otras obligaciones que la aludida ley contenía.

Además de lo anterior, el capítulo citado de la Ley del Impuesto sobre la Renta Decreto número 26-92, regulaba lo que se denomina Evasión del impuesto, lo cual revestía unan mayor gravedad que las sanciones a las infracciones antes señaladas, llegando a constituir una especie de estafa, no llega a constituir un verdadero delito, por no estar calificado como tal en el Código Penal, pero sí entrañaba una grave infracción administrativa.

La sanción que la ley imponía era únicamente pecuniaria: multa igual al impuesto omitido o que se haya pretendido omitir. Además, para el caso de reincidencia, el Artículo 43 de la citada ley indicaba que: “Cuando se reincida en el incumplimiento de algunas de las obligaciones contenidas en la presente ley, que ya hubiere sido multada, la nueva sanción debe ser el doble de las multas originalmente impuestas por la misma infracción”.



## CAPÍTULO III

### **3. Empresas dedicadas a la actividad de maquila y a exportar productos no tradicionales**

Las empresas que se dedican a la actividad de maquilar y a exportar productos no tradicionales, que se encuentran establecidas en Guatemala, son un componente esencial para el desarrollo económico del país; por lo tanto, es necesario recaudar los conceptos principales y los conocimientos fundamentales teóricos relacionados con las mismas, con la finalidad de explicar de una mejor forma la problemática que surge a partir de éstas.

Para principiar se debe establecer una definición del término maquila y de exportación, conocer sus antecedentes históricos, la evolución que han tenido en el país y todo conocimiento que pueda contribuir con una concepción de los mismos.

#### **3.1. Definición de maquila**

El término maquila tiene su origen en el idioma árabe para referirse a la cosa medida.

La maquila es el proceso que lleva a cabo un bien para sufrir alguna transformación y convertirse en producto terminado.



El Diccionario etimológico de la lengua española establece que el uso de la palabra maquila en México y en toda Centroamérica tiene un significado particular que es: “Producción de manufacturas textiles para su exportación.”<sup>26</sup>.

En el Diccionario etimológico de la lengua española, los autores señalan al respecto de esta empresa, que es esencialmente una “Planta industrial que ejecuta, para una empresa importante, una de las operaciones del proceso de fabricación de un producto<sup>27</sup>”.

Para algunos autores este es el origen de la palabra maquila ya que se refiere a una empresa que importa materias primas, las trata o ensambla, para luego ser exportadas al momento que se encuentran elaboradas y en ningún momento vende un producto terminado, sino que lo somete a un proceso de elaboración o ensamblaje y lo vende a otra empresa más grande o multinacional que se encuentra ubicada en otro país. La empresa que compra el producto maquilado es la que saca el producto al mercado para su venta.

La legislación guatemalteca en el Artículo tres literal h de la Ley de Fomento y Desarrollo de Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89, define el término de maquila como: “Maquila: Es el valor agregado nacional generado por medio del servicio de trabajo y otros recursos que se percibe en la producción y/o ensamble de mercancías”.

---

<sup>26</sup> Breve diccionario etimológico de la lengua española, Pág. 380.

<sup>27</sup> Ibid. Pág. 1319.



El diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define el término maquila con los siguientes significados que le son aplicables: “Porción de grano, harina o aceite que corresponde al molinero por la molienda. Medida con que se maquila. Medio Celemín. Medida de peso de cinco arrobas”.<sup>28</sup>

### **División de las maquilas por sus actividades**

Una forma de clasificar a estas empresas, consiste en asociar el producto que maquila. De esta forma se tienen maquilas de maquinaria pesada, de ropa, de piezas para máquinas menos pesadas y de materias primas.

### **3.2. Definición de exportación**

La legislación guatemalteca en el Artículo tres literal f de la Ley de Fomento y Desarrollo de Actividad Exportadora y de Maquila, define el término de exportación como: “Exportación: Es la salida del territorio aduanero nacional, cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas”. No es más que enviar mercancías fuera del país debido a su demanda.

### **3.3. Evolución de la industria en Guatemala**

En el año de 1871, como consecuencia de la Reforma Liberal que se realizó en el país, fueron creadas las bases del capitalismo en Guatemala y se observaron ciertos

---

<sup>28</sup> Real Academia Española. *Ob. Cit*; Pág. 1319.

fundamentos en el desarrollo industrial que no fueron radicales. Este movimiento se condujo observando los intereses del sector agrario dedicado al cultivo de café, creando así la infraestructura necesaria para impulsarlo.

Luego en el año de 1944, con la Revolución del 20 de octubre, se crearon condiciones que permitieron promover el desarrollo industrial; diversificando la producción agrícola, que afectaron notoriamente a la industria, impulsando la industria fabril. Se establecieron leyes a favor del desarrollo industrial, lo que motivó la participación de capitales acumulados en actividades comerciales y en la industria.

En la década de los años 60 se buscó, el crecimiento económico de actividades industriales que permitieran la sustitución de las actividades tradicionales, Guatemala se preocupó por expandir la industria al exterior, con el fin de romper su excesiva dependencia de la producción de productos como el café y banano.

“En la década de 1970 se llevó a cabo un plan quinquenal de desarrollo con el objetivo de incrementar las exportaciones, conseguir la mayor eficacia en el cobro de impuestos y utilizar los créditos extranjeros para incrementar la tasa anual de crecimiento económico”<sup>29</sup>. La industria maquiladora de exportación surgió en los años 60 como respuesta a los planes de industrialización de posguerra de los Estados Unidos, Japón y Europa”.<sup>30</sup>

---

<sup>29</sup> <http://www.wikipedia.com/historiadelaindustriaenGuatemala/Wikipedia>. (Consultado, 10 noviembre 2015).

<sup>30</sup> *Ibid.*

“En 1985 se impusieron medidas de austeridad dirigidas a contener las importaciones e incrementar la renta pública. En el año 2000 el producto interno bruto (PIB) era de 18,988 millones de dólares, lo que equivalía a 1,670 dólares de renta per cápita”<sup>31</sup>.

“En 1993 la agricultura empleaba a un 26% de la población activa y contribuía con el 22,8% al producto interno bruto (PIB). El cultivo comercial más importante es la caña de azúcar, que en el año 2001 superó los 17,4 millones de toneladas anuales; también destacan el banano, que se cultiva en plantaciones situadas en el valle del Motagua (Costa del Pacífico) y cerca del mar Caribe, y el café, que se obtiene de las enormes plantaciones que se encuentran a lo largo de la vertiente sur de las montañas. Otros productos son: maíz, tomate, frijol, algodón, arroz, trigo y papa, todos ellos para consumo local, al igual que el ganado vacuno, porcino y ovino, y aves de corral. El desarrollo de la producción de ganado vacuno, en especial en las haciendas cercanas al Pacífico, permitió que en el año 2001 se alcanzara la cifra de 2,700,000 cabezas”<sup>32</sup>.

“En el año 2000 las importaciones de Guatemala supusieron unos 4,700 millones de dólares y sus exportaciones 2,630 millones de dólares. Sus principales socios comerciales son: Estados Unidos, Japón, Alemania, México, Venezuela y los demás miembros del Mercado Común Centroamericano”<sup>33</sup>.

Los principales productos de importación son: equipos de transporte, maquinaria, herramientas y materiales para construcción, petróleo, minerales papel y celulosa,

---

<sup>31</sup> *Ibid.* Pág. 1.

<sup>32</sup> <http://www.encyclopediaencarta.com/Encarta>. (Consultado: 12 de septiembre de 2015).

<sup>33</sup> *Ibid.* Pág. 1.



productos químicos y alimentos, bebidas y tabaco. Los de exportación son: café, azúcar, banano, camarón, pescado y langosta, cardamomo, textiles y carne de vacuno.

### **3.4. Evolución de las exportaciones y de la maquila en Guatemala**

Las empresas que se dedican a la exportación de productos no tradicionales y de maquila surgieron en nuestro país en el año 1966, como medio de producción, con el objeto de incrementar el comercio exterior con países que se encontraban fuera del área de Centro América, desarrollar la tecnificación y especialización de la mano de obra guatemalteca, aprovechar los recursos ociosos y derivar de esta actividad exportadora, así poder incrementar el número de divisas que fortalecieran la economía nacional.

El surgimiento del sector de la maquila en Guatemala, se presentó como una alternativa al trabajo de casa para miles de mujeres. No obstante, en los primeros años la fuerza laboral de las maquilas se abasteció principalmente con mujeres ladinas y urbanas, las mujeres y los hombres de los diferentes departamentos de zonas rurales tiene cada vez más presencia en las fábricas.

El auge de la maquila en sus inicios fue muy elogiado por ser una fuente de empleo para las mujeres, porque no solo ha aportado mejoras económicas, sino también mayor independencia y oportunidades para la mejora de sus vidas.

El Congreso de la República de Guatemala con el objeto de incrementar el desarrollo económico del país a través de la inversión capitalista, emite el Decreto número 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

En el año 1990, las exportaciones de productos no tradicionales principiaron a expandirse en Guatemala. Entre ellas se incluye la actividad de maquila, las operaciones en zonas francas, y otras actividades que no son nuevas en el país pero que se clasifican así para diferenciarlas de las que tradicionalmente han generado los mayores ingresos como la exportación de productos como café, azúcar, banano, carne cardamomo, petróleo y algodón.

El crecimiento de la industria de producción de productos no tradicionales y de exportación es impresionante. “Las exportaciones de productos de confección crecieron vertiginosamente de 5.5 millones de dólares en 1986 a 407 millones de dólares en 1999. En junio de 2000, más de 700 maquilas estaban registradas conforme al Decreto número 29-89 ante el Ministerio de Economía”<sup>34</sup>. El número de maquilas que operan en Guatemala puede cambiar casi a diario.

La creación, en 1971 del Consejo Nacional de Promoción de Exportaciones (GUATEXPRO), institución pública que estuvo funcionando hasta 1983 dedicada principalmente a promover exportaciones industriales y artesanales, fue otro factor favorable para que la maquila se hubiera desarrollado. Con el apoyo de GUATEXPRO se realizaron las primeras exportaciones de vestuario a Estados Unidos, a inicios de los setenta.

Por aparte, desde 1972 Guatemala recibe facilidades comerciales para exportar a Estados Unidos dentro del Sistema Generalizado de Preferencias (SGP), que permite el

---

<sup>34</sup> [www.ine.gob.gt/Instituto Nacional de Estadística](http://www.ine.gob.gt/Instituto Nacional de Estadística) (Consultado: 15 diciembre de 2013).



acceso libre de impuestos de importación para productos fabricados en los países beneficiarios. Aunque no incluye textiles, siendo la confección de vestuario la especialidad de la maquila en Guatemala, el cual abarca en la actualidad cerca de tres mil productos. Otra iniciativa gubernamental para promover industrias de exportación fue la creación de la Zona Libre de Industria y Comercio de Santo Tomás de Castilla, inaugurada en el año 1978 con ese propósito y para atraer la inversión extranjera. No obstante, las instalaciones de esta zona franca han permanecido subutilizadas desde entonces y, a febrero de 1992, entre sus usuarios únicamente había una empresa acogida a los beneficios del Decreto número 29-89, Ley de Incentivos a la Exportación vigente.

Como puede verse, con el propósito de incentivar la inversión extranjera, en este caso sobre el sector industrial de la maquila, se han tomado todas las precauciones a fin de garantizar las mayores ventajas económicas para el empresario. Para la Gremial de Exportadores de Productos no Tradicionales, el crecimiento del sector maquilador en nuestro país se debe básicamente a que los obreros no requieren prácticamente ningún nivel académico e incluso no necesitan saber leer y escribir, lo que significa que teniendo Guatemala un analfabetismo del 49.1% viene esto como anillo al dedo a la actividad maquiladora.

### **3.5 Las empresas que maquilan en Guatemala**

Las empresas que se dedican a maquilar producto tienen distintas fabricas de producción cuya actividad se concentra en el ensamblaje, transformación o reparación



de componentes destinados a la exportación como condición necesaria y suficiente para su operación, siempre que se encuentren debidamente inscritas en el Ministerio de Economía bajo cualquiera de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo, para que los insumos que se importen no queden sujetos a derechos arancelarios ni a ningún impuesto de importación.

La maquila es una actividad que se ha extendido a diferentes regiones de la República de Guatemala, apoyando con ello la generación de empleos y generando desarrollo económico en el país. Los inversionistas de las empresas que se dedican a maquilar producto trabajan bajo esquemas de reducción de costos de producción, para obtener mayores beneficios.

Las maquilas, como se les llama comúnmente, son responsables de la fase de producción menos calificada la cual requiere más mano de obra dentro de la cadena de ensamblaje global. En la industria de la confección, que es la especialidad predominante en Guatemala, se ensamblan telas diseñadas y cortadas previamente, las cuales se doblan y empaquetan para su envío generalmente a diferentes partes del mundo.

### **3.6 La maquila en el derecho comparado**

La industria dedicada a maquilar diferentes productos entre países es un fenómeno a nivel mundial.



Como ya se ha visto a través de la historia la necesidad de tener beneficios fiscales para el fomento de la actividad empresarial del país, varias legislaciones lo han contemplado. Las empresas que se dedican a actividades de exportación y de maquila de lo que buscan es instalarse en países que tengan beneficios fiscales, que ofrezcan abundante mano de obra calificada y a un costo competitivo respecto a otros países.

### **Alemania**

En Alemania se realizó la eliminación de todo tipo de beneficio o incentivo fiscal y se implementaron subsidios que el estado paga a los inversionistas del país siempre y cuando cumplan con la legislación Alemana.

### **Ecuador**

Aproximadamente hace 20 años se comenzó a fomentar la maquila en el Ecuador, se crearon programas para fomentar la inversión en el país, lo cual a lo largo de estos años ha incrementado la inversión del país. La exención de impuestos del Impuesto Sobre la Renta se encuentra regulada en la legislación de Ecuador.

### **México**

“México es uno de los principales países en los cuales se ha asentado fuertemente la actividad de maquila ya que al estar colindando su frontera con Estados Unidos, se ha



visto influenciado en esta actividad desde la década de los sesentas hasta la actualidad.”<sup>35</sup>

El concepto maquiladora se creó para identificar a un tipo de industria, aunque en realidad el término se refiere a un programa de fomento que nació formalmente en 1965 en la frontera norte de la República de México para favorecer la industrialización, una gran cantidad de oficios y directrices gubernamentales determinaron los criterios para autorizar y normar las operaciones de una maquiladora, los que iban en el sentido de otorgar facilidades administrativas para la importación temporal de maquinaria, equipo y componentes, exentos del pago de derechos de importación, como un incentivo extra para la creación de empresas que se orientan a satisfacer la gran demanda del mercado estadounidense. La finalidad fue facilitar la importación de materias primas para incorporarlas a productos que luego serían exportados y por ende reduciría los flujos de migración de trabajadores mexicanos hacia el vecino país del norte.

En México se encuentran instaladas plantas ensambladoras de automóviles, por tal motivo: “La industria maquiladora de exportación ha presentado un fuerte crecimiento en su actividad, ayudando a disminuir el déficit comercial de la industria no maquiladora. Lo anterior repercute en un beneficio en la economía mexicana, pues además genera el principal ingreso de divisas. La industria maquiladora se ha constituido como el principal generador de divisas, incluso por arriba del petróleo, turismo y remesas desde el exterior. La industria maquiladora de exportación, ha alcanzado un elevado grado de

---

<sup>35</sup> M. Abascal, Sherwell. **Efectos Fiscales y Aduaneros en el Proceso de Maquila**. p. 123.



especialización en sectores como el automotriz, autopartes, equipo de cómputo, equipo electrónico y electrodomésticos, por citar algunos.”<sup>36</sup>.

Con una visión retrospectiva, es oportuno mencionar que el estado de Baja California fue quien pudo captar empresas de capital norteamericano, para que realizaran diversos procesos de ensamble y reparación, con lo que iniciaron la política fronteriza, que paulatinamente fue extendida a otras entidades como en Juárez, Matamoros, Reynosa, todos estados Mexicanos, por citar algunas fronteras del norte, en Jalisco, Yucatán, Querétano, el Estado de México, se han presentado elevadas tasas de crecimiento en este sector, ser un país fuertemente maquilador su legislación también ha evolucionado según las necesidades económicas de las compañías inmersas en esta actividad. Por lo cual, podríamos afirmar que es uno de los países con mayor desarrollo jurídico respecto de esta actividad.

Las empresas de maquila y de exportación han tenido una importante expansión que se presentó a partir del año 1995, siendo este uno de los períodos de expansión más largos que se registran en la historia, sin embargo luego de ello se presentó la peor crisis que se ha dado en la industria.

### **La industria de maquila general**

Hoy en día las empresas internacionales en distintos países aprovechan los incentivos fiscales en la producción y en las exportaciones, la mano de obra barata de

---

<sup>36</sup> Fernando López, Justo. **Foro consultas**, Págs. 6 y 7.

determinadas regiones y la legislación fiscal para producir en las empresas que se dedican a la actividad de maquila, productos a un bajo costo para el mercado internacional.

Los objetivos de desempeño industrial, fortalecimiento en la economía nacional y contribución al desarrollo que se ha dado en cada país siempre han estado presentes en la industria dedicada a la maquila y de exportación. Entre ellos podemos mencionar los siguientes los siguientes objetivos que se han dado en los diversos países:

- Promover empleo en zonas con problemas demográficos o lugares poco urbanizados.
- Obtener ingresos de divisas y fortalecer la balanza de pagos.
- Establecer industrias para capacitar personal dedicado sólo a actividades primarias no industriales.
- Obtener mercado para productos nacionales e incrementar los ingresos en las zonas marginadas económicamente.
- Obtener ingresos para el desarrollo nacional en el interior del país.
- Incrementar la recaudación en todos los niveles.



Lo anterior propiciaba que las operaciones internacionales de las empresas maquiladoras adquirieran una nueva dimensión, al aprovechar también el mercado interno, las ventajas en materia laboral, fiscal y de mercado una vez ubicadas en países en crecimiento.

En la industria que se dedica a la maquila se encuentran talleres dotados de equipos que cuentan con alta tecnología, laboratorios, talleres con instalaciones de diseño y equipo computarizado.



## **CAPÍTULO IV**

### **4. Necesidad de creación de leyes reguladoras de exenciones fiscales**

Con el transcurso del tiempo se ha tenido la necesidad de creación de leyes que regulen beneficios e incentivos fiscales para atraer a la inversión extranjera, motivo por el cual han existido varias leyes que han regulado los beneficios e incentivos fiscales para los comerciantes que se dedican a importar, exportar y maquilar diversos productos.

La primera ley creada para promover el desarrollo de empresas dedicadas a maquilar productos para exportación se aprobó en América a mediados de la década de los setenta. La industria del ensamblaje dirigida a la exportación conocida como el sector de las maquilas, se estableció en Guatemala firmemente hasta mediados de la década de los ochenta.

#### **4.1 Leyes que han regulado beneficios fiscales en Guatemala**

En el año 1947, se declaró de urgencia nacional el establecimiento y desarrollo de industrias para que se pudieran explotar los recursos tanto materiales como humanos del país; motivo por el cual se creó el Decreto número 459, establecido para poder equilibrar el mercado interno y externo del Estado, emitido el 21 de noviembre del año 1947. Además fueron realizados ciertos cambios en la estructura con el objeto de permitir en el menor tiempo posible abolir las relaciones de producción dependientes y avanzar en el camino de un desarrollo capitalista independiente.



En septiembre del año 1959, se emitió el Decreto número 1317, Ley de Fomento Industrial, el cual eliminó las restricciones contenidas en el Decreto número 459, en el cual se regulaban limitaciones con respecto al capital extranjero, permitiendo el ingreso de éste sin ninguna limitación, por tal motivo el proceso de industrialización se volvió independiente, también desapareció el énfasis puesto por el anterior decreto en cuanto al aprovechamiento de los recursos del país tanto materiales como humanos del país; por el contrario se ampliaron los incentivos en materia de franquicias e importaciones.

La primera ley que reguló las exportaciones en Guatemala fue el Decreto número 443, Ley de Fomento a la Actividad Industrial de Exportación, emitida el 12 de abril del año 1966, creada para promover la inversión en la industria dedicada a la exportación en Guatemala, contenía beneficios de suspensión de derechos arancelarios y exoneración del impuesto del timbre sobre ventas a las empresas que se dedicaran a exportar hacia mercados distintos de los países Centroamericanos.

El Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales al Desarrollo Industrial, con vigencia a partir del 23 de marzo del año 1969, su reglamento emitió el 1 de septiembre del año 1971, el Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales al Desarrollo Industrial derogó leyes de fomento industrial, estableció una política uniforme a nivel centroamericano de incentivos fiscales y de desarrollo industrial en cuanto al establecimiento y ampliación de la industria manufacturera que contribuían de manera positiva al desarrollo económico de la región. Con el Convenio se pretendía brindar a las empresas dedicadas a la industria manufacturera la orientación adecuada respecto a los incentivos, ofreciendo mayores incentivos a las empresas productoras de bienes de



capital, materias primas y a las que consumían por lo menos la mitad de materiales que utilizaban, materiales de origen regional; las empresa que participaban en forma modesta en el desarrollo industrial eran beneficiadas menormente.

El 15 de mayo del año 1979, el Congreso de la República de Guatemala emitió el Decreto número 24-79, Ley de Fomento para la Descentralización Industrial, cuyo objeto fue promover el establecimiento de empresas en el interior del país, las cuales contribuyeron al desarrollo regional, uno de los objetivos era que se utilizaran materias primas originarias de las diferentes regiones, para así fortalecer el mercado interno del país.

En ese mismo año, el Congreso de la República de Guatemala emitió el Decreto número 30-79, creado con el objeto de fomentar la constitución de empresas dedicadas a la exportación de bienes, utilización de materias primas nacionales, aumento de las exportaciones, ingresos de divisas, entre otros. Con la emisión del Decreto se ampliaron los beneficios fiscales a los comerciantes, se incluyó la exoneración de ciertos impuestos a las empresas que cumplieran los requisitos de producir exclusivamente para exportar a mercados distintos del centroamericano y estuvieran ubicadas fuera del área metropolitana de Guatemala.

El 30 de septiembre del año 1982, fue emitido el Decreto número 80-82, que derogó el Decreto número 30-79, cuyo objeto principal era fortalecer el establecimiento de empresas dedicadas a la exportación y para aprovechar la fuerza de trabajo nacional, mediante la creación de fuentes de trabajo.



Casi 2 años después fue derogado el Decreto 80-82, por el Decreto Ley número 21-84, Ley de Incentivos a las Empresas Industriales de Exportación, emitido el 8 de marzo del año 1984, el cual otorgaba todos los beneficios del Decreto anterior adicionando como principales avances la incorporación de la calificación de importación temporal; las empresas dedicadas a la exportación tenían que exportar los productos, para que se le aplicaran los beneficios de la ley fuera de Centroamérica.

El Congreso de la República de Guatemala emitió el Decreto número 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, emitida el 23 de mayo del año 1989, publicada el 19 de junio del año 1989, que derogó el Decreto Ley Número 21-84, Ley de Incentivos a las Empresas Industriales de Exportación, dejando los beneficios otorgados por el Decreto Ley número 21-84 hasta el vencimiento del beneficio otorgado, fue creada al amparo de la Constitución Política de la República de Guatemala.

La Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila ha sido reformada en dos ocasiones, la primera reforma fue realizada en el año 2004, por Congreso de la República de Guatemala quien emitió el Decreto número 38-04, vigente a partir del 6 enero del año 2005, creado con el objeto de modificar algunos procedimientos, beneficios y regímenes de perfeccionamiento activo, así como incluir al territorio centroamericano en la exportación o reexportación de mercaderías a los países centroamericanos debido a que anteriormente era únicamente para las actividades de maquila dirigidas fuera del mercado Centroamericano.



La segunda reforma fue realizada por el Congreso de la República de Guatemala, por la Ley Emergente para la Conservación del Empleo, Decreto número 19-2016, publicada el 30 de marzo del año 2016, vigente a partir del 31 de marzo del año 2016, en la cual reforma no solo a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, sino que además reforma a la Ley de Zonas Francas, fue creada con el objeto no contradecir las subvenciones prohibidas a la exportación por la Organización Mundial del Comercio que fueron previamente aceptadas en Guatemala, derogando el Artículo 15 de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila que establecía plazo de 60 días, que tenían los interesados en obtener alguna calificación en los regímenes de perfeccionamiento activo para completar con la información requerida.

Con el objeto de que se diera una correcta aplicación de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, el 2 de agosto del año 1989, el Presidente de la República de Guatemala dictó el Acuerdo Gubernativo 533-89, que es el Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

La primera reforma al Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, fue emitida el 3 de febrero del año 1997, por Presidente de la República de Guatemala quien dictó el Acuerdo Gubernativo 12-97, con el objeto de reformar algunos procedimientos establecidos en el Reglamento.

El 13 de enero del año 2005 fue publicado el Acuerdo Gubernativo número 4-2005, dictado por el Presidente de la República de Guatemala, que es la segunda reforma al Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila



con el objeto de cambiar algunos requisitos solicitados a las empresas que aplican para constituirse bajo alguno de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo.

El Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila deberá ser reformado por tercera vez, por el Organismo Ejecutivo por medio del Ministerio de Economía, teniendo como plazo para emitir la modificación treinta días, contados a partir del 30 de marzo del año 2016.

En el año 1997, el Congreso de la República de Guatemala considero necesario suprimir los beneficios fiscales que se encontraban vigentes en materia tributaria y fiscal emitiendo la Ley de Supresión de Exenciones, Exoneraciones y Deducciones en Materia Tributaria y Fiscal, Decreto número 117-97, por medio del cual se derogaron todas aquellas exoneraciones o exenciones de derechos arancelarios a la importación, concedidas por cualesquiera leyes o acuerdos que se hayan emitido, exceptuándose las otorgadas por la Constitución Política de la República de Guatemala, el Decreto número 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, el Decreto número 65-89 del Congreso de la República, Ley de Zonas Francas, entre otras leyes.

#### **4.2. Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89**

En el año 1989, para que el país pudiera colocarse en un nivel adecuado de competitividad frente al resto de países, con la necesidad que existía promover el



comercio exterior y para incrementar la riqueza del país, el Congreso de la República de Guatemala, decretó la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, la cual fue publicada en el Diario de Centro América el 19 de junio de 1989, ley que tiene como finalidad promocionar el desarrollo ordenado, eficiente del comercio exterior a través de incentivos para exportaciones de productos no tradicionales y para las actividades de maquila, cuyo productos van destinados a otros países. Ley que crea condiciones adecuadas para promover la inversión de capitales nacionales y extranjeros, orienta a la economía nacional para lograr la utilización de los recursos naturales y el potencial humano para la optimización de recursos en la producción, trata de lograr el pleno empleo y la equitativa distribución del ingreso nacional, como lo establece el Artículo 118 segundo párrafo y el Artículo 119 en sus incisos l) y n), ambos artículos de la Constitución Política de la República de Guatemala.

El Decreto establece el régimen jurídico vigente para el funcionamiento de la actividad exportadora y de maquila independientes en Guatemala con el objeto de promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional, las actividades a que se dediquen personas individuales o jurídicas domiciliadas en el país, que operen dentro de los regímenes aduaneros, de conformidad con el Decreto.

#### **4.2.1 Calificaciones a las que pueden optar las empresas**

En la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto 29-89, en mención se establecen una serie de beneficios que gozan las empresas



propiedad de personas individuales o jurídicas que se dediquen a la actividad exportadora o de maquila bajo las distintas calificaciones establecidas en la ley.

Las calificaciones que las empresas pueden tener que la ley establece son:

- a) **Maquiladora bajo el Régimen de Admisión Temporal:** Se aplica a las empresas dedicadas a maquilar que garanticen ante la Superintendencia de Administración Tributaria la permanencia de mercancías importadas, mediante fianza, garantías bancarias, garantías específicas previamente autorizada por la Superintendencia de Administración Tributaria o a través de almacenes fiscales.
- b) **Exportadora bajo el Régimen de Admisión Temporal:** Aplicado a los exportadores que garanticen ante la Superintendencia de Administración Tributaria la permanencia de mercancías importadas, mediante garantías específicas previamente autorizada por la Superintendencia de Administración Tributaria o a través de almacenes fiscales.
- c) **Productora bajo el Régimen de Admisión Temporal:** Aplicado para empresas dedicadas a producir productos que presten una garantía razonable.
- d) **Prestadora de Servicios:** Aplicado a las empresas dedicadas a prestar servicios.

- e) Exportadora bajo el Régimen de Devolución de Derechos: Empresas dedicadas a la producción o ensambles de objetos que van a ser exportados o reexportados, se tienen que garantizar ante el fisco mediante depósitos en efectivo.
- f) Exportadora bajo el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria: Aplicada para exportadores indirectos.
- g) Exportadora bajo el Régimen de Componente Agregado Nacional Total: Cuando se produce totalmente con insumos nacionales o nacionalizados y luego se destinan a la exportación.

#### **4.2.2. Garantías que pueden prestar las empresas sujetas a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89**

La totalidad de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado de las mercancías que ingresen al territorio aduanero nacional, se garantizan de acuerdo al régimen afecto ya que muchas veces las empresas no cuentan con la solvencia suficiente al momento de algún inconveniente.

Anteriormente las garantías no se encontraban establecidas en la ley y podían ser:

- Constitución una fianza que corresponde a dinero en efectivo. Constitución de un seguro. El seguro: "Es un contrato por el que el asegurador contrae el compromiso, mediante el cobro de una cantidad de dinero o prima para el caso de que se



produzca el evento cuyo riesgo es objeto de cobertura (a indemnizar), dentro de los límites pactados de resarcir el daño producido al asegurado, o a satisfacer un capital, una renta u otras prestaciones convenidas”<sup>37</sup>La póliza del contrato deberá contener, como mínimo, las indicaciones siguientes: “nombre y apellidos o denominación social de las partes contratantes y su domicilio, así como la designación del asegurado y en suceso beneficiario; el concepto en el cual se asegura; la naturaleza del riesgo asegurado; la designación de los objetos asegurados, en su caso, y de su situación; la suma asegurada lugar y forma de pago; duración del contrato, con expresión del día y la hora en que comienzan y concluyen sus efectos; y el nombre del agente o agentes, en el supuesto de que intervengan en el contrato”<sup>38</sup>.

- Garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas la cual queda a discreción del Ministerio en mención.
  
- Garantía bancaria.
  
- Almacenes generales de depósito autorizados para opera como almacenes fiscales, y que constituyan fianza específica para este tipo de operaciones.

Con las reformas realizadas por la Ley Emergente para la Conservación del Empleo, Decreto número 19-2016, las garantías que pueden constituirse son:

---

<sup>37</sup> Osorio, Manuel. **Ob. Cit**; Pág. 747.

<sup>38</sup> Reynoso, Eleuterio. **Pólizas de seguro**. Pág. 133.



- Depósito en efectivo
  
- Almacenes generales de depósito autorizados para operar como almacenes fiscales que constituyan garantía específica para este tipo de operaciones
  
- Seguro de caución
  
- Garantía hipotecaria
  
- Garantía combinada

#### **4.2.3. Beneficios fiscales**

En el Artículo 12 BIS de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89, se encuentran los beneficios que tienen las empresas propiedad de personas individuales o jurídicas que se dediquen a la actividad exportadora o de maquila bajo el Régimen de Admisión Temporal que son:

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



contado a partir de la fecha de aceptación de la Declaración Aduanera de Importación o el Formulario Aduanero Único Centroamericano respectivo.

- b) Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, sobre los muestrarios, muestras de ingeniería, instructivos, patrones y modelos necesarios para el proceso de producción o para fines demostrativos de investigación e instrucción, hasta por el plazo de un año, contado a partir de la fecha de aceptación de la Declaración Aduanera de Importación o el Formulario Aduanero Único Centroamericano respectivo.
- c) Exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado, a la importación de maquinaria equipo, partes, componentes y accesorios, necesarios para el proceso productivo, debidamente identificados en la resolución de calificación del Ministerio de Economía.
- d) Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta, que se obtengan o provengan exclusivamente de la actividad autorizada en la resolución de calificación. Tal exoneración se otorgará por un período de diez (10) años, contados a partir de la fecha de notificación de la resolución de su calificación por el Ministerio de Economía. Para los efectos de aplicar la exoneración los contribuyentes beneficiados deberán llevar un sistema de contabilidad de costos e inventarios perpetuos, o en su defecto, el sistema de costos unitarios de operación. Las personas individuales o



jurídicas domiciliadas en el exterior que tengan sucursales, agencias o establecimientos permanentes que operen en Guatemala calificados como productora bajo el Régimen de Admisión Temporal o como Prestadora de Servicios, no gozarán de la exoneración del Impuesto Sobre la Renta, si en su país de origen se otorga crédito por el Impuesto Sobre la Renta que se pague en la República de Guatemala.

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



Lo establecido anteriormente únicamente es aplicado a las empresas que se dedican a la industria textil y de Call Center.

En el Artículo 13 del Decreto número 29-89, se establecen los siguientes beneficios:

De conformidad con el Régimen de Devolución de Derechos, las personas individuales o jurídicas calificadas gozarán del reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado, que hayan pagado en depósito para garantizar la internación de las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas utilizadas en la producción o ensamble de las mercancías exportadas. El plazo para solicitar el reembolso será de seis meses contados a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva.

Anteriormente a la reforma se gozaban además de lo anteriormente expuesto los beneficios siguientes:

- a) 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, 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.

b) Exoneración total de impuestos ordinarios y/o extraordinarios a la exportación.

Los beneficios que proporciona la ley han incentivado a los comerciantes a invertir en el país, como resultado podemos encontrar que han hecho que la tasa de crecimiento de la actividad de maquila guatemalteca es una de las más altas del área de la cuenca del Caribe.

No pueden ser transferidos los beneficios contenidos en la ley a otra empresa sin previa autorización del Ministerio de Economía.

#### **4.2.4. Forma en que se hacen valer los beneficios contenidos en la ley**

Anteriormente la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) les daba a las personas que se encontraban bajo este régimen una tarjeta a los contribuyentes que los identificaba bajo este régimen para hacer valer su exención de pago del Impuesto sobre la Renta, y poder presentarlo al momento de una compra; pero con el paso del tiempo



los contribuyentes realizaban demasiados abusos en sus gastos ya que los contribuyentes no solo utilizaban esa tarjeta en la compra de sus mercancías sino que también la presentaban para sus gastos personales.

En la actualidad, los sujetos lo hacen valer a través de un código que presentan a la Superintendencia de Administración Tributaria.

#### **4.2.5. Obligaciones de las empresas amparadas bajo el Decreto número 29-89**

Las empresas que se encuentran amparadas por la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89 tienen que cumplir con los requisitos establecidos en la ley para poder continuar gozando de los beneficios establecidos en la misma.

#### **Obligaciones de las empresas bajo el régimen de admisión temporal**

- Iniciar la producción en el término que señale la resolución de calificación o dentro de la prórroga que se le conceda; también aplica para el Régimen de Componente Agregado Nacional Total.
- Proporcionar dentro de los primeros veinte (20) días hábiles del mes, una declaración jurada a la Superintendencia de Administración tributaria, en la que se hará constar la cuenta correspondiente de mercancías bajo el régimen de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.



- La falta de presentación de la Declaración Jurada dentro de plazo que establece la ley puede incurrir en multa de cincuenta quetzales por cada día de retraso, con una sanción máxima de un mil quetzales según el Artículo 94 numeral 9 del Código Tributario.
- Llevar registros contables y un sistema de contabilidad de costos e inventarios de las mercancías ingresadas temporalmente y la cantidad de las mismas utilizadas en las mercancías que se exporten o reexporten.
- Proporcionar a la Dirección de Política Industrial y a la Intendencia de Aduanas, la información que sea necesaria para determinar las mercancías del proceso de producción; también aplica para el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria.
- Proporcionar toda la información pertinente para la correcta aplicación del Decreto número 29-89, así como permitir las revisiones que sean necesarias; también aplica para el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria y para Régimen de Componente Agregado Nacional Total.
- Cumplir con las leyes del país; también aplica para el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria y para el Régimen de Componente Agregado Nacional Total. Además, para el Régimen de Componente Agregado Nacional Total es necesario



fotocopia de la póliza de importación de maquinaria y accesorios dentro de los cuarenta y cinco días posteriores a la liquidación de la póliza.

#### **4.2.6. Prohibiciones de las empresas que están amparadas bajo el Decreto número 29-89**

Las empresas constituidas bajo esta ley tienen una serie de prohibiciones entre ellas las siguientes:

- A las empresas calificadas en el régimen de admisión temporal no deben Enajenar las mercancías internadas temporalmente, salvo que se paguen los derechos arancelarios e impuestos. Se exceptúan las donaciones a entidades de beneficencia con previa autorización del Ministerio de Finanzas Públicas.
  
- No deben enajenar ni destinar a fines distintos a aquel para el cual hubieren sido autorizados, la maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios que se importen, a menos que se haga efectivo el pago de derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado, que ocasionaron o cuando ya pasaron cinco (5) años, contados a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación y con previa autorización de la Dirección de Política Industrial, quien notificará a la Superintendencia de Administración Tributaria.



- Enajenación de mercancías importadas o utilización de mercancías para fines distintos a los que fue concedido el beneficio.

#### **4.2.7. Sanciones de las empresas bajo el Decreto número 29-89**

Cuando una empresa destine la mercadería a un fin distinto al que fue constituido el beneficio o se enajene dicha mercadería se aplicará la siguiente sanción: Multa igual al cien por ciento (100%) de los impuestos aplicables no pagados sin perjuicio de cualesquiera otras sanciones que indiquen las leyes aduaneras vigentes. En caso de incumplimiento, el enajenante y el adquirente serán responsables solidarios del pago de los montos dejados de percibir por el Estado.

En caso que se destruyan las mercancías fuera del perímetro establecido como jurisdicción aduanera tendrá que pagar los impuestos no pagados a menos que así lo autorice el Ministerio de Finanzas Públicas siempre y cuando sea en caso fortuito las condiciones de la destrucción.

El Ministerio de Economía está facultado para revocar de oficio la resolución por la cual se les califica en los regímenes que contienen la ley, en los casos siguientes:

- a) Cuando la empresa no inicie la producción dentro del plazo establecido en la resolución de calificación o dentro del plazo establecido en la prórroga respectiva.
- b) Por cierre, disolución o quiebra de la empresa.



- c) Por el incumplimiento que resulte de las obligaciones contenidas en la resolución de la calificación respectiva pero la Dirección de la Política Industrial puede advertir por una sola vez a la empresa infractora, enviando copia de la advertencia a la Intendencia de Aduanas.

En contraste con reglamentos anteriores, este Decreto permite que las maquilas se subcontraten entre ellas.

#### **4.3. Ley de Zonas Francas, Decreto número 65-89**

Una ley diferente aprobada ese mismo año por el Congreso de la República, es el Decreto número 65-89, Ley de Zonas Francas, fue creada con el objeto de establecer normas para aprovechar la contribución de las zonas francas, a la transferencia de tecnología, la competencia internacional y para poder ofrecer distintas opciones de inversión nacional y extranjera, que contempla el establecimiento de zonas francas privadas y operadas por empresas privadas donde los inversores disfrutaran de los mismos incentivos y exoneraciones. La gran mayoría de las maquilas de Guatemala son fábricas independientes ubicadas fuera de las zonas francas del país, debido a que gozan de los mismos beneficios e incentivos.

#### **Similitudes entre el Decreto número 29-89 y el Decreto número 65-89**

Las empresas calificadas al amparo de esta ley, empresas que operan dentro del territorio nacional, las que operan bajo el régimen de admisión temporal y de



perfeccionamiento activo y los usuarios de zonas francas, podrán enviar o recibir entre sí mercaderías para ser sometidas a operaciones de transformación, elaboración o para complementar productos destinados a la exportación o reexportación. Estas operaciones no estarán afectadas al Impuesto al Valor Agregado –IVA-, y las mercancías sujetas a estas operaciones se sujetarán, en cuanto a su ingreso o egreso del país, a los requisitos establecidos en la legislación aduanera vigente.

Los usuarios de zona franca cuando envían mercancías a una empresa que opere dentro del territorio aduanero nacional bajo el régimen de admisión temporal y de perfeccionamiento activo, deberán garantizar los derechos arancelarios a la importación, Impuesto al Valor Agregado y demás impuestos aplicables, mediante constitución de fianza o granita autorizada por la Superintendencia de Administración Tributaria, pudiendo para el efecto utilizar la que tenga vigente amparado al Decreto número 65-89 o del presente decreto.





## CAPÍTULO V

### **5. Efectos de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89**

Durante el desarrollo de este trabajo de tesis se ha estudiado y analizado el impacto que el Decreto número 29-89 tiene sobre las entidades mercantiles guatemaltecas, el cual consiste en incentivar las exportaciones a través de privilegios fiscales.

#### **5.1. Efectos positivos**

- La correcta aplicación y promoción de la ley es una atracción para la inversión extranjera que se dedica a la actividad exportadora y de maquila.
- La exportación y la producción pueden realizarse en grandes cantidades ya que la ley no establece una cantidad como límite de exportación o producción a las empresas que se encuentran calificadas bajo los distintos regímenes de perfeccionamiento activo, únicamente establece la obligación de identificar los ingresos por cada actividad que realice, los costos y gastos imputables a cada una de ellas o bien en forma proporcional. Cuando no se puedan establecer, beneficios que tendrá por las actividades de exportación y de maquila.
- Al momento de que los inversionistas extranjeros recuperan el dinero que han invertido en el país y ven que el país cumple con los beneficios fiscales establecidos



en la ley, sienten cierta seguridad legal, económica y política; esa estabilidad los motiva a invertir más en la empresa que han constituido.

- Generación de empleos; ya que al momento de que la empresa se ve beneficiada con el no pago de ciertos impuestos, multiplican sus empresas y eso trae más trabajo al país.
- El empresario se ve en la necesidad de pagar los impuestos que si tiene que pagar ya que teme incurrir en alguna multa y no quiere correr el riesgo de perder su beneficio fiscal.
- Las exportaciones que se realizan usualmente son pagadas en moneda extranjera y la inversión extranjera que viene a Guatemala generan un fuerte ingreso de divisas al país.
- Utilización de materias primas nacionales.
- Generación de desarrollo industrial en las regiones en donde se instalen las fábricas.
- La ley impacta directamente al individuo que trabaja en una empresa que se constituye amparada bajo esta ley; debido a que al tener el un empleo lo afecta directamente al mejorar la calidad económica de la persona y del resto de su familia.



- Las empresas al ver que tienen beneficios fiscales amparados por la ley, invierten en maquinaria, equipos tecnológicos y muchas veces en diversos tipos de investigaciones científicas y sociales.

## **5.2. Efectos negativos**

- El impacto que el Decreto número 29-89 tiene sobre las entidades mercantiles guatemaltecas, consiste en incentivar las exportaciones a través de privilegios fiscales, como la exoneración del impuesto sobre la renta, lo cual no es sostenible a largo plazo, pues implica hacer competitivas a las sociedades guatemaltecas por medio de la exención de impuestos, lo cual viola el principio de neutralidad fiscal, y atenta contra la libre competencia. Por ello es necesario diseñar alternativas de esquemas de incentivos, con el propósito de revertir el rezago competitivo de Guatemala.
- Para mantener los gastos de producción cuando ha pasado el tiempo de gozar con ciertos beneficios fiscales la empresa se ve forzada a mantener el salario mínimo.
- Las empresas no siempre cumplen lo estipulado en la ley al momento de hacer efectivo el beneficio fiscal.
- Para no incurrir en pérdidas cuando se ha cumplido el tiempo de los beneficios fiscales las empresas se ven obligadas a despedir a algunos trabajadores para no incurrir con una disminución en su capital.



- Cuando ocurren cambios políticos las empresas pueden abandonar el país de un día a otro e irse a otro país en donde se les ofrezca una mayor estabilidad.

### **5.3. Condiciones que establece la Organización Mundial del Comercio en Guatemala**

Nuestro país es signatario de compromisos de carácter multilateral en el seno de la Organización Mundial del Comercio (OMC). En este contexto, ha suscrito el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias (SMC) de dicha institución, donde se estipula que “los regímenes aduaneros especiales para incentivar la IED condicionada a las exportaciones han sido considerados por la OMC como subsidios a las exportaciones por tratarse de apoyos específicos según el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias (SMC) y por tal razón deben ser eliminados”. El Anexo VII artículo 27.4 de dicho Acuerdo, considera como excepciones temporales a naciones como Costa Rica, Guatemala y El Salvador.

La Organización Mundial del Comercio afirma que la exoneración del Impuesto Sobre la Renta que se le otorga a ciertas empresas que van variando el tipo de empresas dependiendo del país es contraria a sus fines; por tal motivo los países que son miembros de la Organización Mundial del Comercio se comprometieron a eliminar los subsidios a las exportaciones para principios del año 2003, pero el beneficio fiscal logró extenderse al 2015; pero aún no se hace efectivo en todos los países. Quitar ciertos u todos los beneficios fiscales o subsidios es perjudicial para los países ya que afectaría en su economía.



#### **5.4. Acuerdo sobre subsidios y medidas compensatorias**

Su objeto es neutralizar la ventaja competitiva que gozan las importaciones subsidiarias buscando proteger ciertas prácticas de subsidios mediante medidas compensatorias y así evitar las formas incorrectas que se utilizan en la aplicación de los subsidios.

“El acuerdo SCM permite aplicar medidas provisionales durante la investigación para prevenir un daño a la industria nacional durante ese lapso; también admite que se suspendan las investigaciones cuando el miembro exportador acuerda eliminar el subsidio pretendido o el exportador acepta efectuar un ajuste del precio que eliminaría el daño a la industria nacional del miembro afectado.”<sup>39</sup>

#### **5.6. Efectos de la eliminación de incentivos fiscales en Guatemala**

En Centroamérica a lo largo de los años 90, se han desarrollado normativas que ampararon la existencia de regímenes aduaneros especiales, como zonas francas y depósitos de perfeccionamiento activo, para atraer inversión extranjera y estableciéndose procesos de maquila basados en exoneraciones de impuestos sobre la renta, impuestos al valor agregado, derechos arancelarios de importación e impuestos municipales, permitieron, junto con los Tratados de Libre Comercio, la entrada de inversiones extranjeras y un alza en el valor y volumen exportados.

---

<sup>39</sup> Marzorati, Osvaldo J. Derecho de los negocios internacionales, 3ª Edición actualizada y ampliada, Editorial Astrea de Alfredo y Reicardo De Palma, Ciudad de Buenos Aires 2007. Pág. 221.



Sin embargo en Guatemala, acontece que la elevada burocracia, la dificultad para abrir un negocio, el engorroso trámite para residir legalmente en ella y el alto costo de dinero y tiempo para acceder a información comercial y poder celebrar contratos, así como la falta de seguridad jurídica perjudican la inversión extranjera, la competitividad y el desarrollo empresarial.

Al momento de quitar algunos o todo tipo de incentivos fiscales habrá una crisis económica en Guatemala; ya que afectaría a la industria, en especial al sector que se dedica a la actividad de exportación de productos no tradicionales, de vestuario, textiles y de maquila; el sector empresarial tanto nacional como extranjero no invertiría en el pago de los impuestos que no estaban afectos anteriormente porque tendrían un gasto extraordinario no previsto que cubrir.

Los empresarios se verían forzados a buscar una manera de obtener mayores beneficios para poder permanecer en el país.

Con el transcurso de los años se han ido eliminando ciertos incentivos fiscales entre ellos tenemos la eliminación de exenciones fiscales del que gozaba el comisariato del Ejército, la exoneración que gozaba la generación de energía eléctrica de fuentes energéticas de cualquier naturaleza, entre otros que vinieron con la Ley de Supresión de exenciones, exoneraciones y deducciones en materia tributaria y fiscal, Decreto número 117-97 del Congreso de la República.



Habría una disminución de empleos ya que las empresas ya constituidas se verían forzadas con el cierre de las fábricas debido a las pérdidas en su capital.

Guatemala se vería afectada con una disminución de inversión nacional y extranjera ya que los inversionistas cerrarían las fábricas por falta de pedidos y se irían a un país que les ofreciera mayores beneficios fiscales como lo han hecho anteriormente ya que las empresas que se dedican a actividades de exportación y de maquila de lo que buscan es instalarse en países que tengan beneficios fiscales, que ofrezcan abundante mano de obra calificada y a un costo competitivo respecto a otros países.

Habría una incrementación de la delincuencia en el país, al no existir un empleo digno para los ciudadanos, algunas personas al no encontrar trabajo optan por la salida más rápida que es la de convertirse en delincuentes para poder darles de comer a su familia y así poder subsistir.

#### **5.6. Creación de nuevas formas de incentivar a los inversionistas para equilibrar la economía de país**

Al momento de eliminar los beneficios fiscales el sector empresarial tendría que buscar nuevas formas de obtener ganancias con una menor inversión ya sea en la mano de obra o en los impuestos. Como lo han hecho los empresarios que se han visto perjudicados al momento de cambios que sufre la legislación fiscal del país donde se encuentran las empresas que se dedican a exportar productos y las industrias denominadas maquilas.



Se tendrían que crear subsidios para que los empresarios se incentiven nuevamente a invertir en el país.

El Artículo uno del Acuerdo sobre subsidios y medidas compensatorias define subsidio como: un beneficio conferido por la contribución financiera, transferencia de fondos o productos, o el perdón de una deuda, por un gobierno o por cualquier órgano público dentro del territorio de un país miembro.

Se verían afectados el empleo de miles de guatemaltecos que trabajan en dichos establecimientos ya que el empresario se vería en la necesidad de despedir a personas, a aumentar las horas de trabajo o bien en la reducción de los bonos de productividad para poder cubrir el pago de impuestos sin verse afectado.

Otra opción sería la de emigrar a otro país que tenga beneficios fiscales, mano de obra barata, cierta estabilidad política, entre otros aspectos, la mayoría de empresas que emigran a otro país, abren sus empresas en Nicaragua, Indonesia o Bangladesh.

También tenemos las industrias denominadas maquilas que se encuentran ubicadas en el Mar que no pagan ningún tipo de impuesto ya que trabajan en un territorio que no le pertenece a ningún país; aunque esa es una opción muy arriesgada tanto para las personas que trabajan en este tipo de establecimientos también lo es para el inversionista.



Por lo cual el sector público debe emprender esfuerzos para modernizar y reducir los tiempos en las operaciones de permisos ambientales, trámites asociados a la apertura de negocios así como la realización de operaciones vinculadas al comercio exterior. Además fomentar el desarrollo humano, como estrategia para un mejor país, el cual se convierte en un factor estratégico y definitorio del país en el proceso de globalización.

Otro compromiso importante para el desarrollo de Guatemala es la mejora en la seguridad jurídica y en la seguridad ciudadana, pues la delincuencia y la impunidad son un lastre para el crecimiento y desarrollo de nuestra Guatemala, por otro lado se debe de privilegiar nuevas actividades y no sectores económicos. La focalización de las intervenciones hacia el desarrollo de incentivos para actividades innovadoras.

Para mejorar las exportaciones sin acudir a incentivos fiscales las entidades mercantiles deben:

Fomentar la inversión extranjera directa, la capacidad de adquirir o recoger beneficios de los activos localizados en mercados del exterior es de vital importancia para fortalecer la competitividad de una empresa orientada al mercado externo.

Desarrollar aquellos activos que son necesarios para la producción y la adaptación de productos y servicios cuando se enfrenta la competencia en los mercados interno y externo. Aún en mercados internos altamente protegidos, las empresas han de mantener normas básicas de calidad para sus productos y servicios; a estas normas se las denomina de adecuación tanto para el uso como para el fin a que se destinan los



productos o servicios, la satisfacción del consumidor o la conformidad con los requerimientos del producto. En una economía globalizada, los productores se ven forzados a tratar el concepto de calidad en forma más dinámica y a destacar las diferencias entre sus productos y servicios y los de sus competidores.

Gozar de una capacidad gerencial autónoma para escoger los planes de inversión, los productos y procesos de producción, el equipamiento necesario, planes de comercialización de sus exportaciones, incluyendo la identificación de proveedores y clientes y la respectiva evaluación de sus necesidades, el desarrollo de productos y la selección y capacitación de recursos humanos.

La adquisición de una capacidad gerencial está íntimamente relacionada con la estrategia de desarrollo adoptada por el país.

El gobierno se vería forzado a fortalecer la economía incentivando a los empresarios nacionales a invertir en el país, apoyando programas que ayudaran a los empresarios a progresar con su empresa de alguna otra manera. Es necesario la creación de programas de capacitación técnica para los jóvenes.

#### **5.7. Entidades que intervienen en lo establecido en el Decreto número 29-89**

Es importante conocer las funciones principales de las instituciones que intervienen y velan por el cumplimiento de las obligaciones contenidas en la legislación nacional, en este caso en especial por las que intervienen de alguna manera en el cumplimiento de la



ley de fomento y desarrollo de la actividad exportadora y de maquila, Decreto número 29-89.

### **Asociación Gremial de Exportadores de Productos no Tradicionales**

Es una entidad privada, no lucrativa que fue fundada en el mes de mayo del año 1982, con el fin de desarrollar las exportaciones, apoyando directamente al empresario que tenga interés de exportar al mercado internacional.

Al emitirse el Acuerdo Gubernativo número 12-97 el control operativo de las Empresas amparadas bajo la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89, la Dirección General de Aduanas delega a la Agexport las operaciones aduaneras de importación y exportación realizadas en el país para poder tener un mejor control de las mismas.

### **Intendencia de Aduanas**

Es el ente encargado de hacer efectivo el descargo parcial o total de la garantía constituida o la devolución de lo pagado en depósito, después de haber comprobado que las mercancías admitidas o internadas en el territorio aduanero nacional han sido utilizadas para el fin y destino solicitadas o bien reexportadas, exportadas o nacionalizadas.



## **Superintendencia de Administración Tributaria**

Esta institución tiene como objeto ejercer con carácter exclusivo la administración, recaudación, fiscalización y control de todos los tributos internos y sobre el comercio exterior que debe percibir el Estado, con excepción de los que compete administrar y recaudar a las Municipalidades. Dentro de sus funciones específicas están:

- Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior.
  
- Administrar el sistema aduanero de la República, conforme a la ley.
  
- Cumplir y hacer cumplir las leyes tributarias.
  
- Facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, estableciendo con ellos una relación transparente, honesta y efectiva
  
- Promover la cultura y la moral tributaria en el país.
  
- Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
  
- Mantener y controlar los registros



Además es la institución ante la cual el interesado deberá presentar la solicitud para que se haga efectivo el descargo parcial o total de la garantía constituida o la devolución de lo pagado en depósito a través de la oficina que corresponda, dentro del plazo de los cuarenta y cinco (45) días posteriores a la fecha de aceptación de la póliza de exportación, reexportación o del Formulario Aduanero Único Centroamericano (FAUCA), cuando corresponda, acompañando para el efecto los documentos que indica la ley. Esto significa que tiene a su cargo el control de las garantías que constituyan las empresas y el manejo de cuenta corriente.

El control de las operaciones que correspondan a cada régimen será a través del sistema integrado de operaciones de regímenes de perfeccionamiento activo.

Por lo tanto, la empresa que se encuentre amprada por el Decreto 29-89 tendrá que llevar el control de cuenta corriente en el cual se detallen los ingresos y egresos de materias primas, maquinaria y equipo, con el objetivo de llevar un control de inventarios.

### **La Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA)**

Surgió con el objeto de facilitar y acelerar las operaciones que se realizan en aduanas de importación y exportación realizadas por las empresas amparadas bajo el Decreto número 29-89, la Dirección General de Aduanas en el año de 1997 delegó a la Asociación Gremial de Exportadores de productos No Tradicionales (AGEXPRONT), bajo el acuerdo Gubernativo número 12-97, el control operativo de las empresas amparadas por la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de



**Maquila, Decreto número 29-89, creándose así la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo (OPA).**

**Su objetivo principal es la administración de la cuenta corriente de las empresas amparadas por la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89. Además es el órgano competente encargado de llevar el control de las operaciones de importación, exportación y reexportación amparadas por el Decreto número 29-89 por medio de mecanismos en línea que permiten el enlace entre exportadores por medios electrónicos para realizar sus operaciones de descargo de cuenta corriente en línea y aprobados.**

**La institución ofrece actualmente servicios como “OPA on line” que consiste en un sistema electrónico de descargos de garantías el cual permite a las empresas el ingreso de sus descargos de cuenta corriente de manera electrónica y así poder ingresar en cualquier momento sus operaciones de descargo de garantía de manera electrónica, para que los usuarios puedan realizar consultas en línea de sus operaciones y poder efectuar cambios o modificaciones.**

**Persigue específicamente evitar atrasos en las operaciones, multas o sanciones, reducir gastos y aumentar la confianza en la Oficina de Perfeccionamiento Activo.**

**Es la encargada de llevar los siguientes registros:**



- **Registro de empresas calificadas:** En este registro se lleva un expediente por cada una de las empresas calificadas al amparo del Decreto número 29-89.
  
- **Control de cuenta corriente:** Se lleva el saldo de mercancías importadas por cada beneficiario de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo.
  
- **Control de cuenta de garantías:** En este se lleva el saldo disponible de las garantías presentado por cada una de las empresas beneficiarias del Régimen de Admisión Temporal.
  
- **Autorización de pólizas:** La autorización de Pólizas de importación y exportación o de reexportación de las empresas amparadas al Decreto número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.
  
- **La autorización correspondiente de la nacionalización, destrucción o donación a entidades de beneficencia, de desechos y subproductos resultantes de la actividad productiva de las empresas que hayan cumplido con los requisitos establecidos en la ley.**
  
- **Emitir los pases francos para el caso de las exportaciones.**
  
- **Efectuar todas aquellas operaciones y registros que deban cumplir las empresas calificadas bajo la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89 del Congreso de la República.**



## **La Dirección General de Aduanas**

Es el órgano que debe llevar a cabo el control de las operaciones de importación, exportación y reexportación de las empresas amparadas bajo la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto 29-89 a través del Sistema Integrado de Operación de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo.

Debido a que el régimen aduanero de Guatemala se basa en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano III (CAUCA III), aprobado por el Acuerdo Ministerial número 610-00 de fecha 27 de octubre de 2000, y su reglamento el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA III) los cuales contienen las normas aduaneras básicas que deben ser aplicadas por los países signatarios.

## **Ministerio de Economía**

Institución que realiza la calificación para emitir las resoluciones que aprueban a las empresas interesadas en establecerse bajo los distintos regímenes contenidos en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto número 29-89, además la institución vela por que se cumpla el régimen jurídico relacionado al desarrollo de las actividades productivas no agropecuarias, desarrollo del comercio interno y externo, y de esta forma elevar los índices de competitividad y el aumento de importaciones y exportaciones.



## **Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía**

Cualquier entidad pública o privada que vele por el cumplimiento de las obligaciones a las cuales están sujetas las empresas amparadas por el Decreto 29-89 y tenga conocimiento que existe irregularidad en sus funciones puede solicitar cualquier tipo de información a la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía, la información solicitada se brinda siempre y cuando la entidad cuente con las pruebas suficientes y competentes que demuestren el incumplimiento de sus obligaciones.

## **Ventanilla Única para Exportaciones**

Fue creada en el año de 1997 y trae consigo la implementación del Sistema de Autorización de Exportaciones (SEADEx), este sistema agiliza el proceso de autorización de Agexport. Se tiene estimado que un 90% de las operaciones se realizan en línea desde la oficina de las empresas que se dedican a la exportación.

## **Asociación de la industria del Vestuario y Textiles**

Es un grupo empresarial compuesto por empresas que se dedican a la confección, textiles, servicios y accesorios, cuenta entre sus miembros con 436 empresas dedicadas a la confección, textiles e hilanderas o servicios y accesorios. Cuya misión es ser un sector muy productivo, innovador y flexible, compuesto por las empresas de confección, textiles, servicios y accesorios, los cuales están conexos operando desde Guatemala y que venden principalmente en el extranjero.



## **Consejo Nacional para la Promoción de Exportaciones**

En Guatemala se ha constituido el esquema del Consejo Nacional para la Promoción de Exportaciones (CONAPEX), integrado por instituciones de los sectores público y privado, con la participación de los Ministros de Estado (Economía y Relaciones Exteriores), así como los Presidentes de las Cámaras Empresariales e INGUAT.

El Consejo Nacional de Exportaciones (CONAPEX) –del cual AGEXPORT es parte–, es una instancia mixta, es decir, integrada con instituciones del sector público y sector privado.



## CONCLUSIONES

1. Las empresas al sufrir una crisis económica se ven forzados a cerrarlas, por ende los trabajadores y los proveedores se encuentran desprotegidos económicamente al momento en que las empresas cierran sus actividades en el país por diversos motivos.
2. En Guatemala la mayor parte de ingresos proviene del sector agrícola, pero en los últimos años las empresas dedicadas a la actividad de maquila han ido aumentando, como consecuencia el volumen de importaciones que estas empresas realizan incrementan el ingreso de divisas al país, ya que importan materiales por montos superiores a los esperados, eso constituye un mercado natural para la industria.
3. Las empresas que se dedican a maquilar y a exportar productos no tradicionales generan muchos empleos formales y estables, pero no lo suficiente para cubrir el desempleo que sufre Guatemala, la mayoría de maquilas se encuentran constituidas en el sector urbano.



## RECOMENDACIONES

1. Es necesaria la creación de un seguro, de carácter obligatorio a las empresas dedicadas a maquilar y exportar productos que deseen establecerse en el país para garantizar el pago de sus obligaciones laborales y ante los proveedores.
2. Para incrementar el ingreso de divisas al país es necesario promover los incentivos fiscales contenidos en la legislación, para revertir el rezago competitivo existente, y así cumplir con lo establecido en el Artículo 119 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que la regula el desarrollo económico y otorgamiento de incentivos a empresas que contribuyan con la descentralización industrial.
3. El Congreso de la República de Guatemala debe reformar la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila otorgando beneficios fiscales adicionales a los inversionistas que quieran abrir sus empresas en el interior de la república para así poder incentivar el desarrollo industrial rural.





## BIBLIOGRAFÍA

CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislativo fiscal**. Textos jurídicos #12. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de San Carlos de Guatemala.

FLORES ZAVALA, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas**. 24a. edición, Editorial Porrúa, S. A., México, 1982.

GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina. **Derecho tributario consideraciones económicas y jurídicas**. 4a. edición, Ediciones Abeledo Perrot, Buenos Aires, Argentina, 2009. Tomo uno.

<http://www.encyclopediaincarta.com/Encarta>. (Consultado: 12 de septiembre de 2015).

<http://www.ine.gob.gt./Instituto Nacional de Estadística>. (Consultado: 15 diciembre de 2013).

<http://www.wikipedia.com/historiadelaindustriaenGuatemala/Wikipedia>. (Consultado: 10 noviembre 2015).

JARACH, Dino. **Finanzas públicas y derecho tributario**. 3a. edición, Ediciones Abeledo Perrot, Buenos Aires, Argentina, 1996. Tomo único.

KOHLER, Eric L. **Auditoría**. 2a. edición, Editorial Diana, S. A., México D. F., 1963.

LÓPEZ JUSTO, Fernándo. **Foro consultas**. México 2015.

M. ABASCAL, Sherwell. **Efectos fiscales y aduaneros en el proceso de maquila**. Tomo único.

MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. **Introducción al estudio del derecho tributario mexicano**. 19a. edición, Editorial Porrúa, México 2007.

MARZORATI, Osvaldo J. **Derecho de los negocios internacionales**. 3a. edición, Editorial Astrea de Alfredo y Reicardo De Palma, Ciudad de Buenos Aires 2007.

MENCHÚ G., Aquilino. **Sistema tributario de Guatemala, impuesto sobre la renta y otros aspectos hacendarios y fiscales**. Editorial Prospa, Guatemala, 1962.

MENDOZA, Edgar. **Fascículos sobre derecho tributario**. Guatemala, 2014.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Editorial Heliasta SRL, Buenos Aires, Argentina, 1993.



PACCI CÁRDENAS, Alberto Carlos. **Introducción al derecho tributario**. 2008.

Real Academia Española. **Diccionario de la lengua española**. Editorial Espasa, Madrid, España, 2005.

Real Academia Española. **Breve diccionario etimológico de la lengua española**. Madrid, España, 2005.

REYNOSO, Eleuterio. **Pólizas de seguro**. Guatemala, 2005.

TOVAR MONTAÑÉS, Jorge. **La maquila**. Editorial PPU, Lima, Perú, 2004.

VILLEGAS, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. 7a. edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 2001. Tomo único.

### **Legislación:**

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

**Código Tributario**. Decreto número 51-92 del Congreso de la República de Guatemala, 1992.

**Ley Emergente para la conservación del Empleo**. Decreto número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, 2016.

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

**Ley de Zonas Francas**, Decreto número 65-89 del Congreso de la República de Guatemala, 1989.