

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO**



**“SITUACIÓN DE LAS MAQUILAS EN GUATEMALA AL FINALIZAR SUS
BENEFICIOS FISCALES”**

LICENCIADO

. EDGAR RENÉ CASASOLA CASASOLA

GUATEMALA, MAYO DE 2021

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO**

**“SITUACIÓN DE LAS MAQUILAS EN GUATEMALA AL FINALIZAR SUS
BENEFICIOS FISCALES”**

TESIS

presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por el Licenciado

EDGAR RENÉ CASASOLA CASASOLA

previo a conferírsele el Grado Académico de

**MAESTRO EN DERECHO TRIBUTARIO
(Magister Scientiae)**

Guatemala, mayo de 2021

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

VOCAL I EN SUSTITUCIÓN:

DEL DECANO: Licda. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
VOCAL II: M. Sc. Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL III: M. Sc. Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV: Br, Denis Ernesto Velásquez González
VOCAL V: Br. Abidán Carías Palencia
SECRETARIA: Licda. Evelyn Johanna Chevez Juárez

CONSEJO ACADÉMICO DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

VOCAL I EN SUSTITUCIÓN

DEL DECANO: Licda. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
DIRECTOR: Dr. Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
VOCAL: Dr. Carlos Estuardo Gálvez Barrios
VOCAL: Dr. Nery Roberto Muñoz
VOCAL: Dr. William Enrique López Morataya

TRIBUNAL EXAMINADOR

PRESIDENTA: M. Sc. Gladys Elizabeth Monterroso Velásquez
VOCAL: M. Sc. Pablo Andrés Bonilla Hernández
SECRETARIO: M. Sc. Walfred Alexander Corado Contreras

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 Magister en Derecho Tributario y del Examen General Público).



Lic. Luis Fernando Córdón Morales
Abogado y Notario

1

Guatemala, 18 de noviembre de 2019

Doctor
Luis Cáceres
Director Escuela de Estudios de Postgrado
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente

Estimado Licenciado:

Como ASESOR del Licenciado **EDGAR RENÉ CASASOLA CASASOLA** sobre su trabajo de Tesis: "**SITUACIÓN DE LAS MAQUILAS EN GUATEMALA AL FINALIZAR SUS BENEFICIOS FISCALES**", cumplo con rendir mi Dictamen en los términos siguientes:

De conformidad con los lineamientos aprobados por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, el maestrante desarrolló el tema siguiendo las instrucciones precisas y cumpliendo con los requerimientos sugeridos oportunamente. Dicha investigación le permitió a su autor desarrollar el contenido doctrinario y formal de su trabajo de investigación.

Con base en lo expuesto, estimo que el presente trabajo de tesis satisface los requisitos reglamentarios de forma y fondo para ser aceptado y aprobado como Tesis de Graduación.

Sin otro particular por el momento, me suscrito de usted, atentamente,

Doctor Luis Fernando Córdón Morales

Asesor de tesis nombrado

12 calle 1-25, zona 10, edificio Géminis 10, torre norte, nivel 18, oficina 1802, Ciudad de Guatemala. Tel. (502) 2335 3511. Miembro de:



Guatemala, 13 de mayo de 2021

Dr. Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
Director de la Escuela de Estudios de Postgrado,
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala

Señor director:

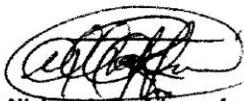
Por la presente, hago constar que he realizado la revisión de los aspectos gramaticales de la tesis:

**SITUACIÓN DE LAS MAQUILAS EN GUATEMALA AL FINALIZAR
SUS BENEFICIOS FISCALES**

Esta tesis fue presentada por el Lic. Edgar René Casasola Casasola, de la Maestría en Derecho Tributario de la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

En tal sentido, considero que, una vez realizadas las correcciones indicadas, la tesis puede imprimirse.

Atentamente,



Dra. Mildred C. Hernández Roldán
Revisora
Colegio Profesional de Humanidades
Colegiada 5456

Mildred Catalina Hernández Roldán

Colegiado 5456



USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala

D.E.E.P. ORDEN DE IMPRESIÓN

LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, Guatemala, 19 de mayo del dos mil veintiuno.-----

En vista de que el Licenciado Edgar René Casasola Casasola aprobó examen privado de tesis en la **Maestría en Derecho Tributario** lo cual consta en el acta número 52-2020 suscrita por el Tribunal Examinador y habiéndose cumplido con la revisión gramatical, se autoriza la impresión de la tesis titulada **“SITUACION DE LAS MAQUILAS EN GUATEMALA AL FINALIZAR SUS BENEFICIOS FISCALES”**. Previo a realizar el acto de investidura de conformidad con lo establecido en el Artículo 21 del Normativo de Tesis de Maestría y Doctorado.-----

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”


Dr. Luis Ernesto Cáceres Rodríguez
DIRECTOR DE LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

Escuela de Estudio de Postgrado, Edificio S-5 Segundo Nivel. Teléfono: 2418-8409

Agradecimientos

- A Dios** Todopoderoso, por sus bendiciones y permitirme haber culminado mis estudios de maestría con éxito.
- A mis padres** Arnulfo y Angelina por la vida y ser ejemplos de humildad, por los principios y valores inculcados a lo largo de mi existencia. Siempre los llevo en mi mente y corazón.
- A mi esposa** Kary. Con mucho amor por su apoyo incondicional y ser mi compañera de vida y hogar.
- A mis hijos** Edgar, René y Karen por ser mi inspiración para vencer los obstáculos de la vida.
- A mis hermanos** Por ser ejemplo de personas trabajadoras y permanecer siempre unidos por las enseñanzas y la herencia de mi querida madre.
- A mis amigos** Por todo su apoyo y amistad sincera en todo momento de mi vida.
- A mi familia** Especial agradecimiento ya que siempre han sido y serán un orgullo para mí.
- A mis compañeros** De estudio por el apoyo y trabajo en equipo en el proceso de aprendizaje.
- A la Universidad** Mis más sinceros agradecimientos a la gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala, por sus enseñanzas.

Índice

Introducción	i
--------------------	---

Capítulo I Historia de las maquilas

1.1. Antecedentes de las maquilas	1
1.1.1. Antecedentes de la industria maquiladora	1
1.1.2. Orígenes de la industria maquiladora en Centroamérica	7
1.1.3. El Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial de Comercio.....	10
1.2. Tipos de maquilas	16
1.2.1. Empresas de propiedad extranjera o filial.....	16
1.2.2. El programa de albergue industrial o <i>shelter</i>	17
1.2.3. Subcontratación	17
1.2.4. Maquiladora por capacidad ociosa	18
1.3. Regulación legal y reglamentaria.....	18
1.3.1. Constitución Política de la República de Guatemala	18
1.3.2. Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.....	23
1.3.3. Reglamento de la Ley de Fomento de la Actividad Exportadora y de Maquila.....	27
1.3.4. Ley Emergente Para la Conservación del Empleo.....	29

Capítulo II Terminología específica relacionada con la actividad exportadora y de maquila

2.1. Territorio aduanero nacional.....	31
2.2. Mercancías.....	32
2.3. Nomenclatura arancelaria.....	33

2.4.	Actividad exportadora.....	33
2.5.	Empresa mercantil.....	34
2.6.	Régimen de perfeccionamiento activo.....	34
2.7.	Operaciones de perfeccionamiento.....	35
2.8.	Régimen de exportación de componente agregado nacional total.....	36
2.9.	Ensamblaje.....	37
2.10.	Merma.....	37
2.11.	Coeficiente de transformación.....	38
2.12.	Exportador indirecto.....	38
2.13.	Subproducto.....	39
2.14.	Reexportación.....	40
2.15.	Régimen de admisión temporal.....	40
2.16.	Régimen de devolución de derechos.....	41
2.17.	Régimen de reposición con franquicia arancelaria.....	42
2.18.	Registros contables.....	43
2.19.	Inventario perpetuo.....	44
2.20.	Póliza de importación o exportación.....	46
2.21.	Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión.....	46
2.22.	Registro Tributario Unificado (RTU).....	47
2.23.	Patente.....	48
2.24.	Arancel.....	49
2.25.	Exención Tributaria.....	49
2.26.	Beneficio fiscales.....	50
2.27.	Doctrina relacionada con la actividad financiera del Estado.....	51

Capítulo III

Procedimiento para calificar las empresas de maquila, obligaciones y controles, prohibiciones y sanciones, y beneficios de las empresas según su calificación

3.1.	Procedimiento para calificar las maquilas.....	67
3.2.	Obligaciones y controles aplicables a las empresas de maquila.....	75
3.3.	Prohibiciones y sanciones.....	79

3.4.	Beneficios a las empresas según su calificación	81
3.4.1.	Empresas dedicadas a la exportación y maquila bajo el régimen de admisión temporal	81
3.4.2.	Empresas exportadoras bajo el régimen de devolución de derechos ..	83
3.4.3.	Empresas exportadoras bajo el régimen de reposición con franquicia arancelaria	83
3.4.4.	Empresas exportadoras bajo el régimen del componente agregado nacional total	84
3.4.5.	Empresas productoras bajo el régimen de admisión temporal o empresas prestadoras de servicios	85
3.5.	Clasificación según calificación de las maquilas en Guatemala.....	87
3.5.1.	Leyes específicas que regulan la maquila	87
3.5.2.	Calificación bajo la Ley de maquilas.....	88
3.5.3.	Regímenes establecidos en la Ley de Maquilas	88
3.6.	Requisitos solicitados por el Ministerio de Economía	89
3.6.1.	Calificación de empresas mediante Decreto 29-89.....	89
3.6.2.	Requisitos para enajenar maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios	91
3.6.3.	Requisitos para la ampliación de la actividad económica	92
3.6.4.	Requisitos de coexportación bajo el régimen de admisión temporal....	92
3.6.5.	Requisitos transferencia de maquinaria, equipo, partes, componentes y materia prima	93
3.6.6.	Requisitos de cancelación de resolución de calificación.....	94
3.6.7.	Requisitos para cambio de nombre de la empresa	95

Capítulo IV

Instituciones vinculadas

4.1.	Ministerio de Economía	97
4.2.	Organización Mundial del Comercio	99
4.3.	Asociación Guatemalteca de Exportadores	103
4.4.	Asociación de la Industria del Vestuario y Textiles de Guatemala	104
4.5.	Superintendencia de Administración Tributaria.....	108

Capítulo V
Situación de las maquilas en Guatemala al finalizar sus
beneficios fiscales

5.1.	Fomento a las inversiones.....	111
5.2.	Balanza comercial	118
5.3.	Fenecimiento de los beneficios fiscales.....	120
5.4.	Migración de las maquilas	128
5.5.	Disminución de las inversiones	130
5.6.	Aumento del desempleo	132
5.7.	Otros aspectos importantes.....	134
Conclusiones		141
Bibliografía		143

Introducción

Con la pertenencia a la Organización Mundial del Comercio, el Estado de Guatemala se convierte en automático signatario de las normativas emanadas de dicho ente regulador; por lo que el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias es de observancia y aplicación obligatoria en el territorio nacional, con especial afectación a los beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios otorgados a los grupos de empresas amparados bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, y el Decreto Número 19-2016, también del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo.

En ese contexto, los beneficios fiscales que poseen en la actualidad las empresas dedicadas a actividades del vestuario, textiles y conexas en Guatemala, son consideradas por la Organización Mundial del Comercio como ventajas ilegales que, dentro del giro mercantil internacional, son sancionadas y disciplinadas por considerarse competencia desleal. Guatemala, por su parte, ha ido eliminando gradualmente las exenciones fiscales a otras empresas o grupos de empresas registradas como exportadoras que se encontraban inmersas en el listado de beneficiarias de esas prebendas, con el objeto de no hacerse acreedor de sanciones internacionales. Sin embargo, las empresas mencionadas todavía juegan un papel importante en la generación de divisas, por lo que los únicos beneficiados son los propietarios de las mismas, en detrimento del erario público y, por ende, la inversión social en el pueblo de Guatemala.

Del tema de investigación “Situación de las maquilas en Guatemala al finalizar sus beneficios fiscales”, se deriva la hipótesis planteada, y la pregunta de investigación, ¿Que con el fenecimiento de los beneficios fiscales otorgados a las empresas dedicadas a la actividad de maquila en Guatemala bajo el amparo de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, las mismas emigrarían a otros países en los que permanecieran vigentes dichas exenciones, lo cual tendría sus efectos nocivos en las tasas de desempleo y en las inversiones de capitales en el país, incidiendo en la economía en general?

Los objetivos, por su parte, consistieron en determinar cuáles serían las consecuencias y efectos económicos, políticos, jurídicos, laborales y sociales con el acaecimiento de la fecha en que debían finalizar los beneficios fiscales a las empresas dedicadas a la industria textil, del vestuario y conexas, esto es al 31 de diciembre del año 2015. Sin embargo, con la entrada en vigencia de la Ley Emergente para la Conservación del Empleo, el plazo de dichos beneficios para ese tipo de empresas se ha extendido.

El contenido temático se encuentra distribuido de la siguiente manera: en el capítulo I se desarrolla lo relacionado a la historia de las maquilas, sus antecedentes históricos en general y en el contexto centroamericano, los tipos de maquilas que existen y su regulación legal. En el capítulo II se trata lo referente a la terminología específica relacionada con la actividad exportadora y de maquila; en el capítulo III se analiza el procedimiento para la calificación de las empresas de maquila, sus obligaciones, controles, prohibiciones, sanciones y los beneficios que obtienen las empresas de acuerdo con su calificación y los requisitos solicitados por el Ministerio de Economía según el régimen que se desea optar.

En el capítulo IV, por su parte, se enumeran las instituciones vinculadas a la actividad exportadora y de maquila, tanto en el orden nacional como en el internacional, entre los que vale la pena mencionar el Ministerio de Economía, la Organización Mundial del Comercio, la Asociación Guatemalteca de Exportadores, la Asociación de la Industria del Vestuario y Textiles de Guatemala, también la Superintendencia de Administración Tributaria. Por último, en el capítulo V se desarrolla lo referente a la situación de las maquilas por la eliminación de los beneficios fiscales, tales como el fomento a las inversiones, la balanza comercial, el fenecimiento de dichos beneficios, la migración de las maquilas, la disminución de las inversiones y el aumento del desempleo.

Capítulo I

Historia de las maquilas

En el presente capítulo se hace un repaso de los orígenes, antecedentes históricos y actuales de la industria de la maquila, tanto a nivel mundial como a nivel centroamericano.

1.1. Antecedentes de las maquilas

Este apartado se divide en dos. El primero refiere los antecedentes de la maquila en general, que tiene sus orígenes en las relaciones económicas, sociales y políticas México-Estadounidenses; y la segunda parte versará acerca del génesis de la industria maquiladora en Centroamérica.

1.1.1. Antecedentes de la industria maquiladora

En 1982, atendiendo a las recomendaciones del Informe Kissinger sobre la crisis política en Centroamérica, la administración Reagan aprobó la Iniciativa para la Cuenca del Caribe (ICC) para promover el desarrollo empresarial a través del estímulo del crecimiento de las inversiones nacionales y extranjeras en sectores considerados no tradicionales, entre ellos, las maquilas (AVANCSO, 1994).

A pesar de que la Iniciativa para la Cuenca del Caribe excluye a los productos textiles de su listado de preferencias, contribuyó a que las empresas estadounidenses trasladaran sus producciones textiles al área centroamericana. En consecuencia, en 1986 se produjo un auge de la industria maquilera en Guatemala, favorecido, como se menciona en un estudio de la Asociación para el Avance de las Ciencias Sociales (AVANCSO) por un relativo control sobre el conflicto armado interno y la instalación de un gobierno civil (Brigadas Internacionales de Paz Proyecto Guatemala, 2009, p. 13).

Los inicios del sistema de maquila, tal y como se conoce en la actualidad, tiene sus orígenes más recientes en el Programa Bracero, que no era ni más ni menos que un programa de prestación de mano de obra llevado a cabo por los gobiernos estadounidense y mexicano en el año 1942, mismo año en que el primer gobierno entra en la Segunda Guerra Mundial. Por el hecho de que los varones que se encontraban en edad productiva eran enrolados en el ejército, las fábricas se vaciaron y se hizo necesario buscar mano de obra barata.

Dichos orígenes podrían remontarse a fechas anteriores, como el año de 1909, cuando los entonces presidentes Porfirio Díaz y William H. Taft firmaron un convenio, mediante el cual mil trabajadores agrícolas de los Estados del norte de México podrían ser contratados para prestar sus servicios en los campos betabeleros de Colorado y Nebraska. Otra fecha quizás aún más importante es 1917, cuando el gobierno estadounidense entró de lleno en la Primera Guerra Mundial. Meses antes de ello, en febrero, este gobierno promulgó una ley migratoria (Ley Burnet o *Literacy Act*) que condicionaba el ingreso de los inmigrantes al pago de ocho dólares y a la demostración de que sabían leer y escribir en el caso de los mayores de 16 años, con el objeto de detener el flujo de inmigrantes provenientes del este y del sur de Europa de donde llegaban huyendo de la guerra. Esto también alcanzó a los trabajadores mexicanos que no podían cubrir ninguno de los requisitos, por lo que no podían ingresar al país o eran deportados de este (Sandoval, 2013).

En mayo de 1909, y como consecuencia de la escasez de fuerza laboral y de una mayor demanda de la misma, el gobierno promulgó una excepción en dicha ley migratoria para los trabajadores temporales que se dedicaran exclusivamente al trabajo agrícola, mediante la cual fueron contratados entre 1917 y 1918 unos 72 000 mexicanos. Después del Programa Bracero, el modelo ha seguido siendo perfeccionado y reajustado hasta la actualidad. Sin embargo, se tiene que analizar este aspecto del uso de la fuerza laboral temporal más allá de considerar solo la demanda de la misma por escasez en tiempos de guerra o de cualquier otra situación; análisis que tiene que ver con el proceso de acumulación de capital en las diferentes fases de desarrollo del sistema capitalista, el cual siempre ha buscado el control y sujeción de un mercado laboral de acuerdo con las necesidades de dicha acumulación (OIT, 1996).

Las condiciones mencionadas para cada caso específico de las principales naciones capitalistas, son reproducidas de acuerdo con el estado de cada una de ellas (colonialismo, imperialismo). Se plantea, entonces, que el programa Bracero fue parte de una política laboral que encaja en un esquema imperialista, pues, una amplia evidencia demuestra de manera concluyente que, en muchos aspectos, la utilización del trabajo bracero fue similar a formas tradicionales de explotación laboral colonial tales como las practicadas por los regímenes británico y francés en India y Argelia, respectivamente (Fondo de Desarrollo de las Naciones Unidas para la Mujer, 2006).

En cada caso, los trabajadores fueron transportados a través de las fronteras, como fuerza laboral contratada bajo obligaciones (*indentured labor*); en otras palabras, fueron sistemáticamente colocados bajo el control de patrones, así como bajo control estatal, segregados, y se les negaron los derechos a organizarse, a negociar salarios de manera individual o colectiva, a protestar, y a cambiar libremente de residencia o de patrón. Más aún, pocos derechos y privilegios legalmente acordados a los trabajadores fueron ejercidos (Diez de Castro, 1993, p.16).

Para la fase actual del capitalismo transnacional, el proceso de acumulación flexible o por despojo del nuevo imperialismo, específicamente en Estados Unidos y Canadá, requiere de un mercado laboral regional flexible, donde los flujos migratorios estén controlados y regulados de acuerdo con las necesidades de dicha acumulación, que son las de una mayor explotación laboral o de súper explotación. Para ello se busca regular los flujos migratorios, así como legalizar la entrada temporal de la fuerza laboral inmigrante, una buena parte de la cual se encuentra en situación irregular dentro de esos países, para que esta continúe laborando en las mismas condiciones que en las que labora actualmente (Ciencia y Tecnología para Guatemala, 2007).

Las diferencias de valor que suponen las diferencias salariales preservadas dentro de los límites nacionales como las condiciones de reproducción propias de cada país, posibilitan formas particulares de presión y explotación de este asalariado internacional que es el indocumentado. Asimismo, de esta situación, el

empleador obtiene una ventaja económica que surge de las diferencias de valor de la fuerza de trabajo en los respectivos países (Gaviola, 2004, p. 77).

En la actualidad, cuerpos legales relacionados con el derecho laboral, regulan de manera exhaustiva la intermediación laboral, el Código de Trabajo de Guatemala Decreto No. 1441, tutelar a más no poder y de un visionario alcance, regula en el artículo 5, lo referente a la figura del intermediario. Se estipula que este es toda aquella persona que contrata en nombre propio los servicios de uno o más trabajadores para que ejecuten un trabajo en beneficio de un patrono, que al final de cuentas es un tercero; el patrono es solidariamente responsable, junto con el intermediario, frente a los trabajadores y sus derechos.

La mencionada Ley Burnet trataba de detener el flujo de inmigrantes analfabetas que provenían del este y sur de Europa y que huían de la Primera Guerra Mundial, pero eso afectó a los trabajadores migrantes mexicanos, que por lo general no podían cubrir el requisito de alfabetización y menos aún, pagar una cuota de ocho dólares. El resultado fue la deportación sistemática de trabajadores mexicanos y mayores dificultades para cruzar la frontera de manera legal. Esta ley apareció en una pésima coyuntura, justo antes de que Estados Unidos ingresara a la Primera Guerra Mundial, el 2 de abril de 1917, y que se manifestara, por una parte, escasez de mano de obra y, por otra, una mayor demanda de la misma. A los tres meses de promulgada la ley, y al mes siguiente de que se declarara la guerra, en mayo de 1917, se promulgó una excepción para aquellos que fueran trabajadores temporales y que se dedicaran exclusivamente al trabajo agrícola, es decir, los mexicanos. El Congreso Constituyente mexicano legislaba sobre principios laborales básicos y señalaba una serie de limitaciones para los contratos realizados por extranjeros y la salida de connacionales. Por otra parte, el Gobierno Carrancista tenía múltiples problemas internos por resolver y enfrentaba una situación política bastante inestable (Gaviola, 2004).

En ese entonces, la concepción de los derechos humanos era casi nula, por lo que, aprovechándose de la necesidad de trabajo de los agricultores mexicanos y, creyendo que se les hacía un favor, fueron hacinados, muchos de ellos junto a sus familias, en granjas estadounidenses, viviendo precariamente y en condiciones

deplorables. Sin embargo, se encontraban mejor que en su propia tierra, y hacía falta mucho camino por recorrer en relación con el reconocimiento de los derechos humanos y los derechos laborales.

La industria de la maquila nace en México y, como ya se apuntó, tiene su origen en el Programa Bracero. Surge a raíz de una serie de acontecimientos, tanto internos como externos, pero, básicamente, de las relaciones socioeconómicas y políticas que ese país sostenía y, aún en la actualidad, sostiene con su vecino del norte. “La Segunda Guerra Mundial generó un considerable aumento de la demanda de trabajo en los Estados Unidos, por lo que entre 1942 y 1947 se firmaron acuerdos entre los gobiernos mexicano y estadounidense para permitir la migración temporal” (AVANCSO, 1994 p.44). Aun así, después de 1947, el Gobierno de los Estados Unidos continuó autorizando la contratación de trabajadores mexicanos. El 2 de agosto de 1951, ante el nuevo incremento en la demanda de trabajadores que provocó la guerra con Corea, se firmó el Convenio Bilateral sobre Trabajadores Huéspedes, conocido también como Programa de Braceros, cuyo objetivo era proteger las garantías económicas y sociales de los trabajadores mexicanos en los Estados Unidos (Buitelaar, Rudolf M.; Padilla, Ramón; y Urrutia, Ruth, 2007).

Las relaciones internacionales también se encontraban en un estadio precario, por lo que la firma de un convenio bilateral tampoco era una prioridad para los Estados Unidos y México, lo cual redundaría en falencias de todo tipo en detrimento de los trabajadores, quienes al final de cuentas se constituían en la parte más vulnerable de todas las relaciones jurídicas que nacieron de todo ese conjunto. Empero, con el mencionado Convenio Bilateral sobre Trabajadores Huéspedes, se comenzaba a esbozar una pequeña esperanza en favor de los derechos laborales de los inmigrantes.

Ante esos problemas, en 1965, se promulgó el Programa para el aprovechamiento de la mano de obra sobrante a lo largo de la frontera norte de los Estados Unidos Mexicanos, conocido como el Programa de Industrialización Fronteriza (PIF). Cabe resaltar que esta iniciativa suponía una modificación sustancial del modelo de industrialización hacia adentro o de industrialización sustitutiva de importaciones,

debido a que se imprimió a la zona fronteriza una orientación hacia el mercado externo (Martínez, 1995).

Por consiguiente, el PIF buscaba:

Atraer inversión estadounidense para operaciones de ensamble en la frontera norte de México, con los siguientes objetivos: crear empleos y mejorar el nivel de vida de la población fronteriza; elevar el nivel de calificación de la mano de obra; fomentar la industrialización mediante la demanda de insumos de origen nacional, y reducir el déficit comercial (Martner, 2008, p. 9).

Ese Programa de Industrialización Fronteriza, implementado por los gobiernos estadounidense y mexicano se constituye en el antecedente más palpable de lo que se conoce contemporáneamente como la maquila, es decir, un conjunto de complejos en donde se asientan empresas, por lo general de capital y administración extranjeras. Por ese entonces, casi como lugares impenetrables, carentes de toda vigilancia estatal y los trabajadores a expensas de la voluntad arbitraria de sus patronos, con bajos salarios y jornadas laborales extenuantes; no sería sino con el transcurso del tiempo que la realidad de las maquilas se desnudaría y saldrían a flote los vejámenes a los que eran sometidos los trabajadores.

Más adelante, en marzo de 1971, la legislación (mexicana) autorizó el establecimiento de maquiladoras a lo largo de las costas y en ciudades del interior. En 1977 se trató de impulsar la industria nacional (mexicana) al permitir que algunas plantas, cuya labor principal consistía en abastecer el mercado mexicano, realizaran operaciones de maquila para utilizar su capacidad ociosa. Además, en 1989, se llegó a considerar a la industria maquiladora como factor positivo para elevar la competitividad de la industria nacional (mexicana) y como sector transmisor y generador de tecnología (Buitelaar, et. al., 2007).

1.1.2. Orígenes de la industria maquiladora en Centroamérica

La industria de la maquila de exportación en Centroamérica, en la forma en que funciona actualmente, surgió a mediados de los años ochenta del siglo pasado como consecuencia de la evolución de una serie de factores internos y externos. En el ámbito interno sobresalen el estancamiento y agotamiento del modelo de industrialización mediante la sustitución de importaciones; y en el externo, la redefinición de la división internacional del trabajo (Bárcenas, 1996).

El crecimiento que experimentó la actividad maquiladora:

Se vio impulsado principalmente por tres acontecimientos relevantes. El primero de ellos se relaciona con la adopción de una nueva estrategia de industrialización basada en la promoción de exportaciones de productos no tradicionales hacia terceros mercados y con el restablecimiento de la actividad macroeconómica. A raíz de la crisis de principios de los años ochenta, las políticas públicas se orientaron a la modernización del marco legal e institucional, buscando disminuir el sesgo anti-exportador existente hasta entonces (Mazariegos, 2006, p. 53).

El segundo acontecimiento está asociado con la cooperación internacional, sobre todo estadounidense, orientada a fortalecer la exportación de producto manufacturados como mecanismo de inserción de los países centroamericanos en el mercado mundial. Centroamérica adquirió cierta prioridad en la política estadounidense de desarrollo tras la revolución sandinista en Nicaragua y asumir la presidencia de los Estados Unidos un representante del partido republicano. Esto provocó un incremento de los fondos disponibles para proyectos de desarrollo e incidió en el otorgamiento de facilidades de acceso al mercado estadounidense a productos procesados en Centroamérica y el Caribe. Finalmente, pero no menos importante, es conveniente señalar la reestructuración de la industria manufacturera estadounidense, y en particular de la industria de la confección, que se vio gravemente afectada por la alta competitividad de los productos asiáticos (Barrios, 2005, p. 23).

La industrialización por sustitución de importaciones es un modelo económico o modelo de negocios que consiste en la promoción y fomento de industrias locales, a efecto de producir bienes que son importados, por medio de mecanismos o procedimientos de política económica tales como los incentivos fiscales y crediticios o la protección comercial como el combate al contrabando, al monopolio y al dumping, entre otros. El objetivo de la industrialización por sustitución de importaciones busca la generación de empleos por medio de la satisfacción de necesidades que, de otra manera, solo por medio de la exportación podrían llenarse y, por consiguiente, la promoción del emprendimiento, por lo general, a través de pequeñas y medianas empresas.

En Guatemala, como resultado de una previa conformación de una estructura legal e institucional, orientada a la exportación de productos no tradicionales se creó a principios de los años setenta el Centro Nacional de Promoción de las Exportaciones de Guatemala (GUATEXPRO), y se constituyó la primera zona franca en 1973, como una institución estatal descentralizada. En este esfuerzo participó activamente la Oficina Regional para América Central de la Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional (AID). La zona franca se orientó mayoritariamente hacia actividades de almacenamiento y reenvío. El esquema no tuvo el éxito esperado, entre otras causas, por la falta de infraestructura y telecomunicaciones (Pérez, 1996).

En Costa Rica, la industria maquiladora para exportación surgió en 1972 mediante la creación de un régimen arancelario especial, otorgado a empresas dedicadas al ensamblaje o exportación de productos no tradicionales. Estas actividades se llevaron a cabo bajo el amparo de la Ley de Promoción de Exportaciones de 1973 que comprendía la creación del Centro para la Promoción de la Exportaciones y las Inversiones (CENPRO) y del régimen de admisión temporal, entre otros incentivos. Es esta década la política exportadora estuvo basada en esquemas de subsidio, como el Certificado de Abono Tributario (CAT) y el certificado de incremento a las exportaciones, así como los regímenes que permitían la actividad de maquila. Sin embargo, la actividad maquiladora creció muy lentamente: durante los años setenta tan solo se acogieron al régimen 23 empresas. La modalidad de zonas francas se creó en 1981, mediante la promulgación de la Ley de Zonas Procesadoras de Exportación y

Parques Industriales, que permite como accionistas exclusivos a las instituciones del Estado (AVANCSO, 1994).

El esquema en El Salvador, similar al de Costa Rica, se enmarcó en una Ley de Promoción de Exportaciones en 1974, pero creó, como en Guatemala, una zona franca de propiedad y administración estatal. La zona franca de Bartolo albergó 14 empresas en 1979, que en conjunto generaron casi 4200 empleos directos. La mayoría de estas empresas abandonaron el país a consecuencia de la inestabilidad política y el conflicto cívico militar. Por último, en Honduras se creó el régimen de zonas libres (ZOLI) en 1976, y la primera zona franca se instaló en Puerto Cortés, como entidad estatal y bajo la administración de la Empresa Portuaria. En 1979 se permitió la instalación de zonas libres en otras ciudades del país; no obstante, la actividad no se desarrolló con el dinamismo esperado (AVANCSO, 1994).

Se puede decir, entonces, que la industria maquiladora de exportación, durante la década de los años 1970 alcanzó cierto éxito en Costa Rica y en El Salvador, sin embargo, en Honduras y en Guatemala la industria maquiladora no se desarrolló como se esperaba, por lo menos no en ese entonces, lo cual se debió en gran parte a que la actividad maquiladora era una actividad relativamente aislada, desconocida y de poca importancia, pero sobre todo, que el entorno económico y jurídico no se encontraba apto para el desarrollo de la industria manufacturera. No sería hasta casi dos décadas más adelante en que la situación, por lo menos en Guatemala, cambiaría de manera drástica, influenciada por la desmovilización de miles de personas a raíz del conflicto armado y con el consecuente traslado de familias enteras hacia los centros urbanos en búsqueda de sustento laboral, agravando, con ello, la situación laboral precaria de la sociedad guatemalteca.

En 1982 se crea en Guatemala la Gremial de Exportadores de Productos No Tradicionales (GEXPRONT), que se constituiría en la promotora de las exportaciones guatemaltecas, de carácter privado; es a partir de 1984, año en que se crea el Decreto Ley 21-84 del Jefe de Estado, Ley de Fomento a las Industrias de Exportación, por medio de la cual se comenzaría la regulación de ese tipo de industrias, pero no sería sino hasta cinco años más tarde que, por medio del Decreto Número 29-89 del

Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, la normativa alcanzaría su máxima expresión.

Con ese último cuerpo legal mencionado la actividad maquiladora obtuvo el dinamismo que se esperaba para su desarrollo, por lo tanto, tuvo un rápido crecimiento. Es de hacer notar que a partir de la entrada en vigencia del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y Maquila, se lograría una mejor aplicabilidad de dicho marco legal, pues se establecieron los regímenes de admisión temporal, el régimen de devolución de derechos, el régimen de reposición de franquicia arancelaria y el régimen de exportación de componente agregado nacional total, con lo que se cubrían las falencias del cuerpo normativo anterior que regulaba dicha actividad.

1.1.3. El Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial de Comercio

El Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial de Comercio es un tratado internacional multilateral en materia económica aceptado y ratificado por el Estado de Guatemala, por medio del Decreto Número 37-95 del Congreso de la República de Guatemala de fecha 15 de mayo del año 1995, mismo al que se adhirió y suscribió el 15 de abril del año 1994 en Marrakech, Marruecos y entró en vigencia en el ordenamiento jurídico guatemalteco el 21 de julio de 1995. Este tiene como base las negociaciones de la Ronda de Tokio, específicamente lo regulado en los derechos antidumping y derechos compensatorios, subvenciones, protección de las concesiones y de las ventajas de los artículos VI, XVI y XXIII de dicha Ronda.

El comercio internacional estudia las causas y leyes que gobiernan los intercambios de bienes y servicios entre los habitantes de los diferentes países en su interés por satisfacer sus necesidades de bienes escasos, de esa definición se pueden establecer ciertos elementos que involucran el comercio internacional como la necesidad de los países de intercambiar los bienes que produce, los cuales según su nivel de especialización y tecnificación, hacen más atractivos sus productos o servicios a otros países que no cuentan con ese nivel de desarrollo (De la Hoz Correa, 2013).

Esa necesidad de comercializar bienes o servicios dio pie a considerar términos como el de globalización en el que se concebía el mundo como una aldea global, pero que, a su vez, determinó que será necesario regular dicha actividad a efecto de minimizar las prácticas perniciosas que muchos países o empresarios pudieran aprovechar para sacar beneficio de algunas legislaciones susceptibles de ser manipuladas a efecto de darle ventajas a sus productos ante los de otros países o empresarios.

De esa necesidad nace el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial de Comercio, en aras de equiparar las condiciones y reglas en las que el comercio internacional se lleve a cabo. De lo contrario, se generaría un caos, no solo comercial, sino que, además, aduanero y fiscal, ya que, tal como sucede en algunas ocasiones con productos de países que infringen normas de comercio internacional, son vetados de ciertos mercados, lo que propicia la competencia desleal, el contrabando y la corrupción, aspectos que, por su parte, tienen efectos negativos en las economías nacionales con repercusiones regionales y mundiales.

La globalización ha sido definida como el proceso creciente de interdependencia económica del conjunto de países del mundo, provocada por el aumento del volumen y la variedad de las transacciones internacionales de bienes y servicios, así como de los flujos internacionales de capitales y, aunque en menor medida, de la mano de obra (De la Hoz Correa, 2013).

Así las cosas, en resumen, la intención ulterior del comercio internacional es la de eliminar las fronteras a nivel mundial a efecto de que exista un mayor flujo mercantil, no solo de bienes y servicios, sino que, aunado a ellos, de capitales, dinamizando la actividad comercial, financiera y, a la vez, tributaria, de ahí la importancia de regular la actividad internacional de comercio, pues en toda la historia de la humanidad siempre existirá gente que se aproveche de vacíos o lagunas legales, y más cuando se torna más difícil regular dicha actividad alrededor del mundo. Ello, sobre todo, cuando los protagonistas son personas o empresas, algunas multinacionales, cuyo objeto es el

lucro y, además, cuando todavía en estos tiempos modernos existen países que pueden ser considerados paraísos fiscales, lo cual aumenta la probabilidad de que exista la competencia desleal por la ambición desmedida.

En ese orden de ideas, los organismos internacionales como la Organización de las Naciones Unidas coadyuvan a que, a través del consenso y concierto de países, se regulen ciertas actividades, en este caso, el comercio internacional por medio de la firma de convenios o tratados. En el caso de la competencia desleal por medio del otorgamiento de beneficios fiscales o exenciones arancelarias o aduaneras, ya se venía tratando el tema que preocupaba a muchas naciones por el hecho de que en muchos países no se acataban las regulaciones en materia de comercio internacional, lo que conllevaba pérdidas monetarias para los países que acataban todas las regulaciones de la materia.

La globalización, entonces, generó el momento oportuno para la expansión de las empresas locales con miras a incrementar el comercio internacional, pero en poco tiempo se hizo evidente la necesidad de una regulación debido a la inestabilidad comercial y arancelaria, lo que provocó que se estandarizaran clasificaciones aduaneras de productos a efecto de que las tarifas fueran lo más parejas en cuanto a los productos para no perjudicar a los países productores o agrícolas en vías de desarrollo, frente a los países con mejores tecnologías o del primer mundo.

El surgimiento de la Liga de Naciones después de la Primera Guerra Mundial, y su transformación en la Organización de las Naciones Unidas, posteriormente, permitió a los Estados Unidos de Norteamérica aprovecharse de esa plataforma jurídica e infraestructura para crear un tratado multilateral para invitar a sus aliados a redactar un Acuerdo General de Aranceles y Comercio, el cual dio inicio, prácticamente, a la Organización Mundial de Comercio, cuya historia inicia con la firma del Acuerdo anteriormente citado y que se conoce con sus siglas en inglés como GATT del año 1947, el cual cobraría vigencia a partir del año 1948. El GATT de 1947 desarrolló algunas reglamentaciones para el sistema multinacional a través de ocho rondas de negociaciones comerciales en las cuales se logró la liberalización para el comercio internacional y se sentaron las bases de un sistema comercial abierto sin

discriminación, lo que suponía un avance, pero implicaba la regulación y estandarización de prácticas mercantiles.

Dichas regulaciones se plasmaron en los diferentes acuerdos firmados por la mayoría de países miembros de la Organización de las Naciones Unidas y son de carácter vinculante. Ello hace que el cumplimiento sea obligatorio, es decir, los Acuerdos se constituyen en normas jurídicas para los países signatarios, los cuales contemplan, también, procedimientos tendientes a resolver diferendos comerciales entre los países miembros y entre los fines del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias tiene como objetivos principales el de elevar los niveles de vida de los habitantes de los países signatarios, lograr el pleno empleo, lograr un volumen considerable y en constante aumento de ingresos reales y acrecentar la producción y el comercio de bienes y servicios permitiendo la utilización óptima de los recursos humanos y naturales mundiales por medio de un desarrollo sostenible.

El Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio versa, en resumen, de dos aspectos importantes, a saber, las disciplinas multilaterales que rigen la concesión de subvenciones y la aplicación de medidas compensatorias a efecto de contrarrestar el daño causado por las importaciones subvencionadas. Las primeras son normas que determinan si un país miembro puede acceder a otorgar subvenciones y puede acudir al cumplimiento de dichas disciplinas recurriendo al mecanismo de solución de diferencias implementado por la Organización Mundial del Comercio.

En la Parte Primera del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio define lo que se debe entender por subvención, regula el ámbito de aplicación de las subvenciones, así como indica la clasificación de las mismas, determina también el principio de especificidad de las subvenciones, regulando que las mismas se consideran perniciosas cuando la autoridad otorgante, o en su caso, la legislación limite el acceso a los beneficios a determinadas empresas, cuando establezca criterios o condiciones objetivas que rijan el derecho a obtener una subvención y su cuantía o cuando se consideren otros factores, entre los que se pueden mencionar, entre otros, la utilización de un programa

de subvenciones por un número limitado de determinadas empresas, la utilización predominante por determinadas empresas y la forma en que la autoridad otorgante de los beneficios haya ejercido facultades discrecionales en la decisión de conceder las subvenciones.

También regula el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias la prohibición en el otorgamiento de subvenciones supeditadas a los resultados de exportación como condición única y las subvenciones supeditadas al empleo de productos nacionales con preferencia a los productos importados como única condición o entre varias condiciones.

El Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio prevé acciones de revisión las que se pueden invocar otro país miembro cuando considere que un país concede o mantiene una subvención prohibida y que afecte de manera directa o indirecta un mercado local o regional, poniendo en riesgo la competencia y, por consiguiente, los ingresos económicos relacionados con ese rubro comercial. El procedimiento tiene por objeto dilucidar los hechos y la naturaleza de la subvención para arribar a una solución mutuamente convenida, en caso de no llegar a una conciliación dentro de los siguientes 30 días a la celebración de las consultas respectivas, cualquiera de los países interesados podrá someter el asunto al Órgano de Solución de Diferencias para conformar un grupo especial que determinará si la subvención es o no prohibida.

El Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio tiene como instituciones el Comité de Subvenciones y Medidas Compensatorias el cual se encuentra conformado por representantes de cada uno de los miembros y desempeñará las funciones que le sean atribuidas por el Acuerdo o por sus miembros. El Comité podrá establecer órganos u oficinas auxiliares de conformidad con sus necesidades.

El Comité de Subvenciones y Medidas Compensatorias establecerá un Grupo Permanente de Expertos compuesto de cinco personas independientes y con amplios conocimientos en el ámbito de las subvenciones y de las relaciones comerciales a

efecto de cumplir con los requerimientos de sus miembros; el Grupo Permanente de Expertos puede ser consultado por cualquiera de sus miembros y podrá dar opiniones consultivas sobre la naturaleza de cualquier subvención o medida compensatoria, dichas opiniones tienen el carácter de confidenciales y no pueden ser invocadas en ninguno de los procedimientos regulados en el Acuerdo.

Dado lo anteriormente expuesto, las consecuencias jurídicas de la entrada en vigencia del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias en Guatemala, como ya se percibió en años anteriores, fue la disminución de empresas que podían acceder a los beneficios y exenciones fiscales, arancelarias y aduaneras. Sin embargo, es dable afirmar que, a pesar de eso, el Acuerdo no ha entrado en vigencia de manera plena, con la consecuente permanencia de las empresas en el territorio nacional, mismas que, en su mayoría, aún siguen obteniendo los referidos beneficios y exenciones.

Sin embargo, el Estado de la República de Guatemala ha obtenido compromisos de carácter internacional en materia mercantil, que tienden a terminar con los beneficios y exenciones comerciales, ya que ese es el fin del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio, a pesar de que ese aspecto no pareciera llegar a su fin, ya que el Estado de República de Guatemala sigue creando cuerpos legales que permiten la continuidad de las empresas en el sentido de que puedan seguir recibiendo beneficios fiscales y exenciones arancelarias y fiscales, primero con la entrada en vigencia del Decreto Número 22-73 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomás de Castilla (ZOLIC), luego con la entrada en vigencia del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y para seguir con el Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo, las cuales intentan perpetuar los beneficios fiscales y exenciones arancelarias a las empresas que en la actualidad se emparan bajo otras formas de organización a efecto de acceder a la calificación jurídica respectiva regulada en los distintos cuerpos legales.

Toda esta legislación internacional aceptada y ratificada en los convenios por la República de Guatemala y la legislación nacional emitida para regular el comercio internacional y nacional con los incentivos fiscales otorgados, permitió en su momento que las empresas se registraran en el Ministerio de Economía, como exportadoras y de maquila, las ampara y dan certeza jurídica a las mismas. Además, los derechos adquiridos por dichas empresas al momento de su registro y calificación por un plazo establecido, tiene sus consecuencias jurídicas favorables a dichas empresas, ya que durante el primer trimestre del año 2016, existió un vacío legal sobre la finalización de ciertos beneficios fiscales como la exención del Impuesto sobre la Renta, entre otros como derechos arancelarios de las empresas exportadoras; esto derivado que hasta finales del mes de marzo entró en vigencia el Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo, que viene a dar la certeza jurídica a las referidas empresas.

1.2. Tipos de maquilas

En este apartado se hará un esbozo de los tipos de industrias maquiladoras existentes, no solo en Guatemala, sino que, algunos que existen en otras latitudes, a efecto de comprender cómo las legislaciones o las mismas necesidades de los implicados influyen en su conformación.

1.2.1. Empresas de propiedad extranjera o filial

Las empresas de propiedad extranjera o filiales “corresponden a esquemas de inversión extranjera directa, producto de la búsqueda por parte de las empresas transnacionales de la relocalización geográfica de sus plantas” (Banco Interamericano de Desarrollo. 2004, p. 43).

Las empresas transnacionales se han constituido en protagonistas importantes de las relaciones internacionales, ya que, por su influjo directo o indirecto, las necesidades de las sociedades han cambiado y, con ello, han influenciado hasta las legislaciones nacionales de otras latitudes, tal como es el caso de los cambios legislativos que se han

suscitado en los países en vías de desarrollo a efecto de que las industrias maquiladoras y las zonas francas se asienten en dichos países.

1.2.2. El programa de albergue industrial o *shelter*

Este tipo de programa surgió a fines de los años setenta con el objetivo de facilitar a los empresarios extranjeros la experimentación de la maquila en la localidad, con inversiones y riesgos muy reducidos. Consiste en el suministro, mediante contrato, de todos los elementos para llevar a cabo el proceso productivo, tal como compras locales, servicios de transporte, trámites aduaneros, contratación de trabajadores e instalaciones, entre otros. Por su parte, los industriales extranjeros establecen las especificaciones del producto, supervisan el proceso y el control de calidad (Ellsworth, 2002).

Esta modalidad es, básicamente, lo que se conoce en la actualidad como industria maquiladora de exportación o, simplemente maquila, que consiste en el aprovechamiento de la mano de obra del país receptor, mucho más barata que la del país importador, para el ensamblaje o transformación de materia prima en productos elaborados o semielaborados, con el aprovechamiento de beneficios aduaneros y fiscales que proveen las legislaciones de los países receptores.

1.2.3. Subcontratación

La subcontratación es un esquema en el que una empresa manufactura o ensambla productos para otras empresas. El programa varía según las necesidades del cliente-contratista, ya que puede cubrir una o varias etapas de la producción, así como realizar un contrato de corto o largo plazo. En general, el subcontratista es responsable del proceso manufacturero, pero el cliente proporciona los insumos y el equipo especializado, fija las especificaciones del producto y el tiempo de entrega (Ransom, 2002).

Este proceso se diferencia del programa de albergue industrial o *shelter* en que las empresas manufactureras son propiedad de personas individuales o jurídicas de los

locales o de capital local, en su mayoría, por lo que, los lineamientos internos de dichas empresas corren por cuenta de empresarios nacionales, no extranjeros.

1.2.4. Maquiladora por capacidad ociosa

La maquiladora por capacidad ociosa se define como “la empresa, persona física o moral, que establecida y orientada a la producción para el mercado nacional le es aprobado un programa de maquila para la exportación” (Perales, 2014, p. 126).

Es decir, que bajo esta denominación se pueden encuadrar las empresas que han venido produciendo para un mercado local y que, por tener capacidad productiva sin aprovechar, pueden, por medio de adherirse a determinados regímenes de beneficios aduaneros y de exenciones, funcionar como industrias maquiladoras de exportación, por lo que pueden considerarse, desde el punto de vista de su génesis, que son un híbrido entre ambas, pues no nacieron a la vida jurídica como las segundas.

1.3. Regulación legal y reglamentaria

A continuación, se hace un análisis de los cuerpos legales que tienen relación, directa o indirecta, con la actividad de la industria maquiladora de exportación a efecto de sentar las bases ideológicas y dogmáticas que la rigen, comenzando por el rango constitucional, siguiendo por el rango ordinario y terminando por el rango reglamentario.

1.3.1. Constitución Política de la República de Guatemala

Como en casi cualquier parte del mundo moderno y civilizado, en Guatemala, la actividad maquiladora tiene asidero constitucional, específicamente en el artículo 43, de la Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente, 1985 establece: “Libertad de industria, comercio y trabajo. Se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes”. El artículo refiere a la libertad de industria, comercio y trabajo, el cual, de acuerdo con varios instrumentos internacionales en materia de derechos humanos aceptados y ratificados por el Estado

de Guatemala, tienen preeminencia por sobre el derecho interno; esa libertad solamente puede ser limitada por motivos sociales o de interés nacional, como lo podrían ser, violaciones a otros derechos fundamentales.

Indirectamente, la Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente 1985, estatuye en el artículo 1: “Protección a la persona. El Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común”. Por lo tanto, el Estado de Guatemala se organiza para proteger a la persona y a la familia, porque su fin supremo es la realización del bien común, en ese contexto, el Estado de Guatemala ha creado una estructura jurídica e institucional para que, por medio de ella, el guatemalteco alcance sus más altas aspiraciones; en el artículo 2 del mismo cuerpo legal establece: “Deberes del Estado, es deber del Estado garantizarle a los habitantes de la República la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona”. En el artículo de referencia, se mencionan los deberes del Estado, entre los que destaca la seguridad, que no debe entenderse como seguridad física, sino también jurídica, por lo que es obligación estatal la creación del entramado jurídico que permita alcanzar a los habitantes el mayor nivel de vida y desarrollo integral de la persona.

Por su parte, el artículo 4 de la norma suprema guatemalteca estipula: “Libertad e igualdad. En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí”. Refiere que todos los seres humanos son iguales en dignidad y derechos, incluyendo el acceso al trabajo e igualdad en salarios, que los hombres y las mujeres tienen igualdad de oportunidades y responsabilidades, así como que ninguna persona puede ser sometida a servidumbre o a cualquier otra condición que menoscabe su dignidad. Cabe agregar lo que establece el artículo 34: “Derecho de asociación. Se reconoce el derecho de libre asociación. Nadie está obligado a asociarse ni a formar parte de grupos o asociaciones de auto-defensa o similares. Se exceptúa el caso de la colegiación profesional”. Esto argumenta la libertad que poseen todas las personas a asociarse, esto incluye el derecho a formar sindicatos o cualquier

otro tipo de organizaciones, de derecho público o privado, que busquen proteger los derechos laborales de los trabajadores.

El artículo 44 de la Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente, 1985 establece: “Derechos inherentes a la persona humana. Los derechos y garantías que otorga la Constitución no excluyen otros que, aunque no figuren expresamente en ella, son inherentes a la persona humana. El interés social prevalece sobre el interés particular. Serán nulas *ipso jure* las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otra orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza”. En el presente artículo se reconocen otros derechos que, aunque no consten expresamente en su texto, forman parte de la naturaleza del ser humano, esto debido a la característica de universalidad de los derechos humanos, por lo que, en atención a ello, es necesario saber que los constituyentes, muy visionarios, dedujeron que el texto constitucional podría, en algún momento dado, perder cierta actualidad, y que día con día se añadirían nuevas prerrogativas al catálogo de derechos humanos y que los mismos debían ser reconocidos como tales.

El artículo 101 constitucional establece: “Derecho al trabajo. El trabajo es un derecho de la persona y una obligación social. El régimen laboral del país debe organizarse conforme a principios de justicia social”. El presente artículo refiere que el trabajo es un derecho inalienable de la persona y que, además, es una obligación social y que el sistema laboral debe atenerse a principios de justicia social.

Se menciona de manera breve lo que establece el artículo 102 constitucional, acerca de los derechos sociales mínimos de la legislación del trabajo, que son derechos sociales mínimos que fundamentan la legislación del trabajo y la actividad de los tribunales y autoridades. Por su parte, enumera los derechos sociales mínimos relacionados con el derecho laboral, empero, es necesario hacer mención de los más importantes, a saber, el derecho a condiciones económicas mínimas y satisfactorias que garanticen al trabajador y a su familia un nivel de vida digno; la igualdad de salario para igual trabajo prestado en igualdad de condiciones; de la misma manera la jornada laboral se encuentra regulada, y no puede exceder de ocho horas diarias ni de cuarenta

y cuatro horas semanales. No obstante, para el pago de salario, deben contabilizarse 48 horas a la semana, también se regula lo relacionado a la jornada extraordinaria de trabajo, al derecho de un día de descanso por semana laborada, el derecho a vacaciones, el derecho a aguinaldo, la protección a la mujer trabajadora, el combate al trabajo infantil, la preferencia de los trabajadores guatemaltecos sobre los extranjeros, el derecho a indemnización por despido injustificado, el derecho a la libre sindicalización de los trabajadores y la tutelaridad de las leyes de trabajo, entre otros.

Además, el artículo 106 establece: “Irrenunciabilidad de los derechos laborales. Los derechos consignados en esta sección son irrenunciables para los trabajadores, susceptibles de ser superados a través de la contratación individual o colectiva, y en la forma que fija la ley. Para este fin el Estado fomentará y protegerá la negociación colectiva. Serán nulas *ipso jure* y no obligarán a los trabajadores, aunque se expresen en un contrato colectivo o individual de trabajo, en un convenio o en otro documento, las estipulaciones que impliquen renuncia, disminución tergiversación o limitación de los derechos reconocidos a favor de los trabajadores en la Constitución, en la ley, en los tratados internacionales ratificados por Guatemala, en los reglamentos u otras disposiciones relativas al trabajo. En caso de duda sobre la interpretación o alcance de las disposiciones legales, reglamentarias o contractuales en materia laboral, se interpretarán en el sentido más favorable para los trabajadores”. El artículo en mención preceptúa la irrenunciabilidad de los derechos laborales para los trabajadores y en ese precepto se estatuye que las condiciones laborales mínimas son únicamente susceptibles de ser mejoradas a través de la contratación individual o colectiva; de la misma manera serán consideradas nulas de pleno derecho, y no obligarán al trabajador, todas aquellas estipulaciones que impliquen renuncia, disminución, tergiversación o limitación de los derechos reconocidos a favor de los trabajadores, ya sea que se plasmen en un convenio o contrato individual o colectivo de trabajo. Además, se reconoce lo que en doctrina se ha dado en llamar el principio *in dubio pro operario*, que no es nada más que en materia laboral, cualquier duda en relación con la interpretación de las leyes de carácter laboral deben ser interpretadas en el sentido más favorable para los trabajadores.

El régimen económico y social del país se fundamenta en principios de justicia social, según lo estipula el artículo 118 de la Constitución Política de la República de Guatemala Asamblea Nacional Constituyente 1985 regula: “Principios del Régimen Económico y Social. El régimen económico y social de la República de Guatemala se funda en principios de justicia social. Es obligación del Estado orientar la economía nacional para lograr la utilización de los recursos naturales y el potencial humano, para incrementar la riqueza y tratar de lograr el pleno empleo y la equitativa distribución del ingreso nacional. Cuando fuere necesario, el Estado actuará complementando la iniciativa y la actividad privada, para el logro de los fines expresados. Esto preceptúa como obligación estatal la de orientar la economía nacional para lograr la utilización de los recursos naturales y el potencial humano a efecto de incrementar la riqueza y tratar de lograr el pleno empleo y la equitativa distribución del ingreso nacional.

De conformidad con el artículo 119 de la misma norma suprema, se menciona de forma breve que son obligaciones fundamentales del Estado las de promover el desarrollo económico del país por medio del estímulo de la actividad industrial, promover la descentralización económica y administrativa para lograr un adecuado desarrollo regional del país, velar por la elevación del nivel de vida de todos los habitantes del país, otorgar incentivos de conformidad con la legislación, a las empresas industriales que se establezcan en el interior de la República, impedir el funcionamiento de prácticas excesivas que conduzcan a la concentración de bienes y medios de producción, como el monopolio, en detrimento de la colectividad, proteger la formación de capital, ahorro e inversión y crear las condiciones adecuadas para promover la inversión de capitales extranjeros, entre otros.

De forma conclusa, esta es la base legal de rango constitucional que permite el funcionamiento, desarrollo y promoción de la actividad maquiladora con fines de exportación, lo cual permite el asentamiento de dichas empresas dentro del territorio nacional.

1.3.2. Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila

En el ordenamiento jurídico, basado en la pirámide kelsiana, inmediatamente debajo de las leyes de carácter constitucional se encuentran las leyes de rango ordinario, y en materia de industria maquiladora de exportación, la normativa que regula dicha actividad es el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento a la Actividad Exportadora y de Maquila.

Por medio del artículo 49 del referido cuerpo legal, se derogaría el Decreto Ley Número 21-84 del Jefe de Estado, Ley de Fomento a las Industrias de Exportación, así como el Reglamento a la Ley de Fomento de Industrias de Exportación, los cuales, muy arcaicamente, regulaban la actividad maquiladora de exportación.

La Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila tiene como objeto promover, incentivar y desarrollar la producción de mercancías cuyo destino final se encuentra fuera de las fronteras centroamericanas y regular el correcto funcionamiento de la actividad exportadora o de maquila dentro de los regímenes establecidos dentro de dicho cuerpo legal por medio del otorgamiento de incentivos aduaneros y fiscales, de los cuales no gozarán, de manera expresa, la exportación de café, el ajonjolí sin descortezar, el banano, el ganado bovino, la carne de ganado bovino, el azúcar de caña, “el algodón sin cardar” , el petróleo crudo y la madera en troza.

La referida ley reconoce cuatro regímenes a los cuales pueden optar las empresas que deseen acceder a los beneficios que otorga, los cuales son, a saber, el régimen de admisión temporal, el régimen de devolución de derechos, el régimen de reposición con franquicia arancelaria y el régimen de exportación de componente agregado nacional total. El primer régimen, el de admisión temporal, permite recibir dentro del territorio aduanero nacional mercancías destinadas a ser exportadas o reexportadas dentro del período de un año después de haber sido transformadas o ensambladas y cuyos beneficios son los de suspensión de derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El régimen de devolución de derechos es el proceso que permite, una vez efectuada la exportación o reexportación, obtener el reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA), que hayan sido pagados en depósito y que hubieren gravado las mercancías ingresadas al país. Es decir, que previo a la exportación se pagó el monto que por concepto de dichos impuestos correspondían, pero, por medio de este régimen, es posible la devolución de dichas cantidades.

El régimen de reposición con franquicia arancelaria es el que permite importar mercancías con exoneración de derechos arancelarios e impuestos a la importación, el valor equivalente por los derechos arancelarios e impuestos a la importación pagados por el exportador directo. Dicha franquicia será utilizada para la reposición de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas que estén directamente relacionados con su proceso productivo.

Por último, el régimen de exportación de componente agregado nacional total es el proceso que se aplica a las empresas cuando dentro de su proceso productivo utiliza en su totalidad mercancías nacionales o nacionalizadas para la fabricación o ensamble de productos de exportación.

Por otro lado, el artículo 6 de la referida Ley regula: “De conformidad con la presente ley, las empresas podrán calificarse como:

- a) Maquiladora bajo el Régimen de Admisión Temporal.
- b) Exportadora bajo el Régimen de Admisión Temporal.
- c) Exportadora bajo el Régimen de Devolución de Derechos.
- d) Exportadora bajo el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria.
- e) Exportadora bajo el Régimen de Componente Agregado Nacional Total”.

Este regula las modalidades en que las empresas pueden calificarse, y se enumeran las maquiladoras y las exportadoras bajo el régimen de admisión temporal, y luego, la exportadora bajo el régimen de devolución de derechos, bajo el régimen de reposición

con franquicia arancelaria y bajo el régimen de componente agregado nacional total, es decir, que una maquiladora solo puede calificarse como de admisión temporal.

Ahora bien, con la entrada en vigencia del Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo, se introducen reformas a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, específicamente en el artículo 4, entre las que vale la pena resaltar, productora bajo el régimen de Admisión Temporal: inciso a) “Régimen de Admisión Temporal: Es aquel que permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, en suspensión de derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado -IVA-, mercancías destinadas a ser exportadas o reexportadas en el período de un año después de haber sufrido una transformación o ensamble”.

La modalidad de actividad productora bajo el régimen de admisión temporal consiste en la producción, transformación, ensamble, armado y procesamiento de bienes industriales relacionados a la industria del vestuario y textiles, con el objeto de brindarles otras características o usos, distintos a las de sus materiales o componentes originales. Habrá de entenderse como empresa prestadora de servicios, a aquella persona individual o jurídica, que brinda servicios vinculados a las tecnologías de la información y comunicación, que ofrecen los centros de llamadas (*call centers*) o centros de contacto, desarrollo de software, desarrollo de contenido digital, siempre y cuando sus servicios se presten a personas no residentes en el territorio nacional.

Entre los beneficios fiscales y aduaneros a los que pueden acceder las personas jurídicas o individuales que tengan empresas exportadoras o maquilas bajo el régimen de admisión temporal, se pueden mencionar la suspensión temporal de pago de derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación y reexportación de materias producidas en el país hasta por un año contado a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación; la suspensión temporal del pago de los mismos rubros anteriormente mencionados sobre los muestrarios, muestras de ingeniería, instructivos, patrones y modelos necesarios para el proceso de producción o

para fines demostrativos de investigación e instrucción, también hasta por el plazo de un año; exoneración total del Impuesto Sobre la Renta (ISR) 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 fuera del área centroamericana por un período de diez años; suspensión temporal de los derechos arancelarios e impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA) de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo autorizado por el Ministerio de Economía hasta por el plazo de un año; exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre la importación de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo; y exoneración total de impuestos ordinarios y extraordinarios a la exportación.

Para el caso de empresas bajo el régimen de devolución de derechos, las mismas gozarán del reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA) 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 mercaderías exportadas. Además, gozarán de la exoneración total del Impuesto Sobre la Renta (ISR) 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 fuera del área centroamericana por un período de 10 años y exoneración total de impuestos ordinarios y extraordinarios a la exportación.

Las empresas bajo el régimen de reposición con franquicia arancelaria, que sean propiedad de personas individuales o jurídicas y que hayan utilizado como insumos mercancías por las cuales se pagaron los correspondientes derechos arancelarios e impuestos a la importación, y que fabricaron con dichos insumos, bienes exportados por terceras personas, gozarán de franquicia por el valor equivalente a dichos montos pagados. Esta franquicia será utilizada exclusivamente para la reposición de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas que estén directamente relacionados con su proceso productivo.

Las empresas inscritas bajo el régimen de exportación de componente agregado nacional total gozarán de los beneficios tales como la exoneración total de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre la importación de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo. Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta (ISR) sobre las rentas que se obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana por un período de 10 años y exoneración total de los impuestos ordinarios y extraordinarios a la exportación.

En el Capítulo III de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y Maquila se regula lo relacionado con el procedimiento para calificar a las empresas de conformidad con los regímenes expuestos con anterioridad; en el Capítulo IV se preceptúa lo referente a las Garantías y Obligaciones de las empresas amparadas bajo esa legislación; en el Capítulo V se regula lo atinente a los controles a que deben ser sometidas las empresas, tanto en lo fiscal como en lo aduanero; en el Capítulo VI se encuentran las prohibiciones y sanciones y en el Capítulo VII las disposiciones transitorias y finales.

1.3.3. Reglamento de la Ley de Fomento de la Actividad Exportadora y de Maquila

En el plano reglamentario, la normativa que regula la actividad maquiladora es el Acuerdo Gubernativo Número 533-89 del presidente de la República de Guatemala, Reglamento de la Ley de Fomento de la Actividad Exportadora y de Maquila y consta de 48 artículos, repartidos en ocho capítulos.

El Capítulo I contiene las normas generales del Reglamento, el objeto y algunos conceptos; en el Capítulo II se estatuye el procedimiento de calificación de las empresas de conformidad con cada uno de los regímenes y el camino que debe seguir el expediente administrativo para tal efecto; el Capítulo III se regula la modificación y cancelación de las resoluciones de calificación de empresas; en el Capítulo IV se determinan los beneficios a los cuales pueden acceder las empresas amparadas por

dicho cuerpo legal; en el Capítulo V se estatuye lo relacionado con el despacho y control aduanero de las operaciones de importación, exportación y reexportación. Por su parte, el Capítulo VI preceptúa lo atinente a la importación de bienes de capital; el Capítulo VII regula las garantías y, por último, el Capítulo VIII las disposiciones generales.

El Acuerdo Gubernativo 533-89 del presidente de la República de Guatemala entró en vigencia el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial, es decir, el 19 de agosto de 1989. Dicho Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y Maquila sufrió reformas por medio del Acuerdo Gubernativo Número 3-2017, también del presidente de la República de Guatemala, por virtud del cual se reforman, del primer cuerpo legal, los artículos 4, 7, 9, 10, 14, 15, 16, la literal e) del 17, el 18, 19, 22, 23, 23 Ter., 24, 26, 27, 28, 30 "A", 30 "B", 43 y 45, los cuales coadyuvan a una mejor regulación en la tramitación y control de las empresas exportadoras y maquiladoras.

Dentro de los puntos principales que las reformas anteriores cambiaron, se pueden enumerar, entre los más importantes, la regulación de cómo deben cumplirse las nuevas obligaciones, la presentación del informe de coeficiente y transformación, la presentación de la planilla electrónica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), la presentación de la nómina de trabajadores ante la Inspección General de Trabajo del Ministerio de Trabajo y Previsión Social. Algunos cambios dentro de los requisitos de calificación que deben cumplir las empresas, que se califiquen como productoras para la industria de vestuario y textiles, así como las prestadoras de servicios vinculados a las tecnologías de la información y comunicación, y la ampliación del plazo para que las empresas calificadas presenten su declaración jurada anual de cumplimiento de las obligaciones laborales y la boleta estadística.

Colateralmente, también rigen para la industria maquiladora de exportación el Código Civil en lo relacionado a lo que debe considerarse como persona individual y jurídica; el Código de Comercio en relación con la actividad y las formas de organización mercantiles, es decir, las sociedades mercantiles y sus auxiliares de comercio, los títulos de crédito y los procedimientos relacionados con la competencia

desleal; el Código de Trabajo en todo lo atinente a las relaciones obrero-patronales y las formas de contratación y prestaciones laborales; la Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros en los asuntos de dichas materias; las Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando; la Ley de Actualización Tributaria en relación al Impuesto Sobre la Renta (ISR); y la Ley del Impuesto al Valor Agregado en referencia a dicho impuesto.

1.3.4. Ley Emergente para la Conservación del Empleo

El Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo nace a la vida jurídica por virtud de los compromisos internacionales de carácter mercantil adquiridos por el Estado de Guatemala ante la Organización Mundial del Comercio (OMC) de las Naciones Unidas, cuyo requerimiento, básicamente, es la eliminación de las subvenciones y beneficios fiscales antes del 31 de diciembre del año 2015, con las excepciones establecidas en los acuerdos llevados a cabo ante esa instancia y que se encuentran contenidos en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

Como aspectos relevantes de este cuerpo legal, vale la pena mencionar la introducción de dos nuevas modalidades de empresa para optar a los beneficios fiscales, aduaneros y tributarios amparados por el mismo; dichas modalidades son la empresa que se dedican a la actividad productora bajo el régimen de admisión temporal y las empresas prestadoras de servicios, de las cuales se hizo ya una pequeña introducción en el presente capítulo y que en los siguientes se desarrollará con mayor amplitud.

Otra de las novedades dentro de la Ley Emergente para la Conservación del Empleo es la forma en que se constituirá la garantía dentro del régimen de devolución de derechos, pues anteriormente solo existían para el régimen de admisión temporal, ya sea en su modalidad de exportador empresa de maquila, la fianza, que ya no existe como tal en el ordenamiento jurídico vigente, sino que a partir de la entrada en vigencia del inciso b) del artículo 3 del Decreto Número 25-2010 del Congreso de la República

de Guatemala, Ley de la Actividad Aseguradora, que establece: “b) Seguro de daños: son aquellos que, de conformidad con las condiciones pactadas, obligan a la aseguradora al pago de una indemnización por eventos inciertos que causen daños o pérdidas y los que tienen por objeto proporcionar cobertura al asegurado contra los daños o perjuicios que pudiera causar a un tercero. Se incluyen en este ramo los seguros de accidentes personales, de salud, de hospitalización y de caución; este último se refiere a las fianzas mercantiles reguladas en el Código de Comercio y emitidas por aseguradoras autorizadas para operar en el país”. Esto refiere que se transformará en un seguro de caución, garantía específica debidamente autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas, garantía bancaria o a través de almacenes generales de depósito que cuenten con la autorización para funcionar como almacenes fiscales y para el régimen de devolución de derechos solamente existe la garantía mediante la constitución de depósito en efectivo.

Con las reformas introducidas por la Ley Emergente para la Conservación del Empleo, las nuevas formas de garantía son el depósito en efectivo; los almacenes generales de depósito autorizados para operar como almacenes fiscales que constituyan garantía específica para este tipo de operaciones; seguro de caución (antes fianza); garantía hipotecaria, la cual podrá recaer en cualesquiera de los bienes inmuebles pertenecientes a los usuarios de la zona franca o garantía combinada entre cualquiera de las anteriormente mencionadas.

Otras de las reformas introducidas por la Ley Emergente para la Conservación del Empleo son las calificaciones a empresas en su calidad de productores de bienes industriales y empresas de servicios. El referido cuerpo legal define como productores de bienes industriales a las empresas que dediquen a la producción, transformación, armado y procesamiento de bienes, con el objeto de brindarles otras características, usos o funciones, distintas a las de sus materiales o componentes originales o consumidos o a la investigación y desarrollo tecnológico. Por su parte, la empresa de servicios es la que se dedica a la prestación de servicios que incluye la actividad comercial vinculada al comercio internacional.

Capítulo II

Terminología específica relacionada con la actividad exportadora y de maquila

Para comprender de una manera más amplia la temática del presente trabajo de postgrado, se incluyen dentro de este capítulo una serie de conceptos que coadyuvarán a su mejor comprensión, esto debido a que la jerga técnica de la disciplina aduanera, tributaria y mercantil es de un poco más difícil comprensión.

3.1. Territorio aduanero nacional

El territorio aduanero nacional es el ámbito espacial en el que una autoridad aduanera ejerce su competencia y en el que son plenamente aplicables las disposiciones relacionadas con los aranceles vigentes y la legislación aduanera nacional.

El territorio aduanero nacional se define también como la:

Demarcación dentro de la cual se aplica determinada legislación aduanera, por lo general, cubre todo el territorio nacional de un país, incluyendo el subsuelo, el mar territorial, la zona contigua, la plataforma continental, la zona económica exclusiva, el espacio aéreo, el segmento de la órbita geoestacionaria, el espectro electromagnético y el espacio donde actúa el Estado, de conformidad con el derecho interno e internacional (FOGUAMI, 2009, p. 22).

Por territorio aduanero o área aduanera nacional se entiende el ámbito geográfico dentro del cual, las disposiciones aduaneras de la República son aplicables. Comprende la tierra firme insular del país, las aguas jurisdiccionales y el espacio atmosférico que a ambas cubre. Por aguas jurisdiccionales se entienden las aguas interiores y las aguas limítrofes o fronterizas y su mar territorial. Integran también el territorio aduanero nacional los enclaves de la aduana de la República que se establezcan en territorio extranjero. No integran el territorio aduanero nacional, las

zonas francas, puertos francos y otros enclaves aduaneros establecidos o a establecerse en el territorio nacional (Gitman, Lawrence J. y Joehnk, Michael, 2009).

El postulante difiere de la última definición en cuanto a que manifiesta que las zonas francas y los puertos francos no integran el territorio aduanero nacional, pues considera que sí forman parte del mismo pero que poseen una regulación especial o *sui generis*, ya que, si no fueran parte de dicho territorio, no podrían llevarse a cabo las regulaciones legales sobre las excepciones relacionadas con los beneficios fiscales, aduaneros o arancelarios.

3.2. Mercancías

Sinónimo de mercadería. Se denomina mercadería “a todo género vendible, cualquier cosa mueble que se hace objeto de trato o venta. El Código Penal argentino define la palabra mercadería como toda clase de efectos susceptibles de expendio” (Ossorio, 1978, p. 595). La mercancía se define también como todos los bienes susceptibles de ser transportados, clasificados en la nomenclatura NANDINA y sujetos a control aduanero; así, la mercadería declarada ante autoridad aduanera es la mercancía nacional o de procedencia extranjera declarada bajo un régimen aduanero; la mercancía en disposición restringida es la sometida a restricciones aduaneras para su circulación, enajenación o destinación, estas mercancías, pese a haber tenido autorización de levante, quedan condicionadas al cumplimiento de requisitos posteriores para su enajenación, cambio de titular de la importación o cambio de circunscripción territorial, para lo cual, en la mayoría de casos, requieren de autorización previa de la autoridad aduanera. Por su parte, la mercancía en libre disposición es la que no se encuentra sometida a restricciones aduaneras, bajo este concepto, cuando las mercancías obtienen autorización de levante, no quedan sujetas al cumplimiento de requisitos posteriores y el importados puede disponer libremente de ellas, mediante cualquiera de las formas de enajenación consagradas en las normas del derecho privado; y la mercancía presentada ante la autoridad aduanera, es al que tiene procedencia extranjera relacionada en un manifiesto de carga o documentos habilitados como tal y puesta a disposición de la autoridad aduanera dentro de los términos señalados en las normas (Argandoña, 1999).

3.3. Nomenclatura arancelaria

La nomenclatura arancelaria es un sistema organizado que permite utilizar la codificación para agrupar por categorías las mercancías objeto de comercio.

La nomenclatura es un catálogo o lista descriptiva, ordenada de manera metódica de mercancías según criterios técnicos y jurídicos preestablecidos que conforman un lenguaje universal que permite a los diferentes operadores de comercio en cualquier país del mundo, entender a qué tipo de mercancía se refiere, al punto que supera las barreras idiomáticas y permite que el intercambio comercial fluya de manera rápida (Centro de Comercio Internacional, 1987, p. 12).

La importancia de la nomenclatura arancelaria y su registro es de una importancia grande para los países, ya que es por medio de su interpretación que, las autoridades encargadas de las carteras de economía, pueden llevar a cabo un análisis exhaustivo del mercado nacional y, por consiguiente, orientar las políticas públicas a efecto de generar una dinámica en la economía nacional a través de incentivar los mercados emergentes y promover las pequeñas y medianas empresas.

3.4. Actividad exportadora

La actividad exportadora, o simplemente exportación, es el “envío de mercaderías o productos del país propio a otro distinto” (Ossorio, 1978, p. 397). La exportación “es la salida de mercancías del territorio aduanero nacional con destino a otro país o a una zona franca industrial de bienes y servicios con el cumplimiento de los requisitos previstos en las normas aplicables correspondientes” (Pelupessy, 2009, p. 39). La exportación definitiva “es la salida de mercancías nacionales o nacionalizadas del territorio aduanero nacional, con destino a otro país o a una Zona Franca Industrial de Bienes y Servicios, para su uso o consumo definitivo” (Gitman, Lawrence j. y McDaniel, Car, 2005, p. 47).

La actividad exportadora es aquella que, consuetudinariamente, realiza una persona individual o jurídica, de derecho privado, nacional o internacional, comerciante o no, cuyo fin principal es el de trasladar y transportar mercadería a un país cuyo territorio aduanero nacional es diferente al suyo; la actividad exportadora por lo general, tiene carácter lucrativo.

3.5. Empresa mercantil

La empresa mercantil es el conjunto patrimonial de una persona individual o jurídica que utiliza para fines de comercio, cuya principal característica es el apego a la legislación mercantil vigente, la organización de conformidad con esa legislación y su fin es el de la producción, transformación, circulación o custodia de bienes o de prestación de servicios.

La empresa mercantil, por decirlo así, es una extensión de la persona del comerciante que tiene por fin primordial, el cumplimiento de los objetivos lucrativos de aquel, esto es, según el Código de Comercio, la industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios; la intermediación en la circulación de bienes y en la prestación de servicios; la banca, los seguros y las fianzas, aunque las fianzas como tal ya no existen, puesto que según el inciso b) del artículo 3 del Decreto Número 25-2010 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de la Actividad Aseguradora, su nombre cambió al seguro de caución, incluido dentro del ramo de seguro de daños; y constituyen, también, en calidad de comerciantes, los auxiliares de los anteriormente mencionados, los cuales se encuentran regulados en el Título II, del Libro I del Código de Comercio, entre los que vale la pena mencionar a los factores o dependientes, agentes de comercio, distribuidores, representantes, corredores y comisionistas, entre otros.

3.6. Régimen de perfeccionamiento activo

Llamado también Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo, es el régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas

mercancías extranjeras con la suspensión de pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, con el fin de ser exportadas dentro de un plazo determinado, luego de haber sido sometidas a una operación de perfeccionamiento, bajo la forma de productos compensadores (Rublik, 2002).

Según la literal a) del artículo 3 de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, establece: “Seguro de vida o de personas: son aquellos que, de conformidad con las condiciones pactadas, obligan a la aseguradora al pago de una suma de dinero en caso de muerte o de supervivencia del asegurado, cualquiera que sea la modalidad del seguro, incluyendo las rentas vitalicias”. El presente artículo estipula el Régimen de Perfeccionamiento Activo, es el régimen aduanero que permite introducir en el territorio aduanero nacional, mercancías de terceros países para someterlas a operaciones de perfeccionamiento y destinarlas a su exportación fuera del área centroamericana en forma de productos terminados, sin que aquellas queden sujetas a los derechos arancelarios e impuestos de importación; la característica esencial de los regímenes aduaneros como el de perfeccionamiento activo es que, por obligación, deben sufrir un proceso de transformación.

3.7. Operaciones de perfeccionamiento

Debe entenderse como operaciones de perfeccionamiento los procesos, manuales o tecnológicos, que permiten reparar, implementar, crear o desarrollar nuevos productos, lo cual incluye, pero no se limita a, manipulaciones, ensamblaje, elaboración, manufactura o procesamiento de mercancías, que pueden ser importadas o exportadas, de manera temporal para la obtención de productos compensadores que serán objeto de exportación o reimportación.

En el comercio internacional, el perfeccionamiento de mercancías es un negocio usual y tradicional en el cual el operador (comisionado) perfecciona las materias primas, los productos semielaborados u otros, en productos acabados por encargo de un socio extranjero (comitente) a cambio de la correspondiente remuneración; ultimada la operación de perfeccionamiento, los productos compensadores son devueltos al

comitente. Contractualmente, el operador se compromete a fabricar el producto estipulado mediante la elaboración o transformación de las materias primas o semiproductos del comitente en los plazos previstos. La calidad del producto a perfeccionar suele concertarse por descripciones verbales, datos técnicos, muestras, croquis u otros. El comitente se compromete a entregar el material necesario en la calidad estipulada, a comprar el producto compensador acorde con el contrato y a pagar el precio establecido (Cateora, 2010).

Snider (1999) refiere que:

La operación de perfeccionamiento es muy exigente a lo que contextura contractual y ejecución material del negocio atañe. Será prudente dejarlas siempre en manos de los especialistas comerciales y técnicos competentes. Requiere, además, una constante y estrecha colaboración entre comitente y operador durante toda la operación. Es un hecho que las operaciones de perfeccionamiento ya tienen una larga tradición en varios ramos industriales como lo son la industria textil, metalúrgica, de material agrícola, de imprenta y otras. Sus ventajas consisten en el aprovechamiento de capacidades ajenas para tareas ajenas para tareas especiales de producción y en la plena utilización de las propias capacidades. El tráfico de perfeccionamiento puede clasificarse según el tipo de negocio, la clase de otorgamiento y el lugar de perfeccionamiento (p. 30).

3.8. Régimen de exportación de componente agregado nacional total

Según la literal d) del artículo 5 del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, establece: "Régimen de Exportación de Componente Agregado Nacional Total: Es aquel aplicable a las empresas cuando dentro de su proceso productivo utiliza en su totalidad mercancías nacionales o nacionalizadas, para la fabricación o ensamble de productos de exportación". El cual refiere el régimen de exportación de componente agregado nacional total, es el aplicable a las empresas cuando dentro de su proceso productivo utiliza en su totalidad mercancías nacionales o nacionalizadas, para la fabricación o ensamble de productos de exportación.

Según la definición legal proporcionada, la única diferencia entre este régimen y el régimen de perfeccionamiento activo, es el uso de productos nacionales o nacionalizados que se hace en la elaboración, manufactura, retoque, reparación, ensamblaje o fabricación de productos, ya que, en el segundo, las materias primas provienen del extranjero.

3.9. Ensamblaje

O ensamble. Es la acción de “unir, juntar, ajustar, especialmente piezas de madera, aunque no exclusivamente. Preparar un programa en lenguaje de máquina a partir de un programa en lenguaje simbólico” (Diccionario de la Lengua Española, 1988, p. 338). El ensamblaje es la “unión de varios elementos, de manera que ajusten entre sí perfectamente, normalmente haciendo que parte de uno entre o cace con otro” (www.wordreference, consultado 2018); “acoplar, encajar, empalmar, enlazar, articular, unir, juntar, atornillar, conectar, engranar, machihembrar o anclar” (Bassi, 2006, p. 116).

Ensamblar, entonces, en lenguaje mercantil significa armar y juntar las piezas de materia prima a efecto de obtener como resultado un producto terminado o acabado.

3.10. Merma

O pérdida, que, según la literal f) del artículo 3 del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, establece: “Merma o pérdida. Es la parte de la mercancía que ha sido destruida o que desaparece durante la operación de perfeccionamiento, por evaporación, desecación, escape en forma de gas, agua, entre otros”. Es decir, deben ser considerados como sinónimos, se define como la parte que ha sido destruida o que desaparece durante la operación de perfeccionamiento.

Las mermas o pérdidas no se encuentran sujetas al pago de ningún impuesto, siempre y cuando las mismas se presenten dentro del proceso normal de transformación o perfeccionamiento, y deben incluirse dentro de las pérdidas o mermas, los recortes, sobrantes, residuos o cualesquiera otras materias que, derivándose de las

operaciones normales del proceso de transformación, no tengan valor comercial ni sean susceptibles de cualquier utilización posterior, según el artículo 6 del Acuerdo Gubernativo Número 533-89 del presidente de la República de Guatemala, reunido en Consejo de Ministros.

3.11. Coeficiente de transformación

El coeficiente de transformación según Benejam (2003) es:

La cantidad de las materias primas importadas, necesarias para la fabricación del producto de exportación, incluyendo mermas o pérdidas, desechos y subproductos. El coeficiente de transformación es el resultado de la operación de dividir el consumo de materia prima importada utilizada en la producción de bienes para la exportación entre la cantidad de productos exportados (p. 96).

El coeficiente de transformación tiene una importancia crucial para la economía nacional y para el proveedor extranjero de materia prima, ya que para el primero debe significar que el desecho no pueda ser utilizado para la fabricación de productos que puedan entrar al mercado local sin el correspondiente pago de impuestos. Y, para el segundo, significa el óptimo aprovechamiento de la materia prima para la elaboración de su producto final. Así, en palabras más sencillas, el coeficiente de transformación es un número que expresa el valor de un cambio entre la materia prima y el producto finalizado o perfeccionado, expresado por medio de una cantidad resultante de una ecuación.

3.12. Exportador indirecto

Un exportador indirecto es una persona jurídica individual o colectiva constituida en una empresa que dentro de la actividad económica suministra mercancías, materia prima, productos semielaborados, materiales, envases o empaques a otra empresa, debidamente calificada dentro de la legislación, que los incorpora en mercancías o productos terminados y cuyo destino es la exportación a países fuera del área centroamericana.

“Un exportador indirecto es aquella persona física o moral que provee insumos que se incorporan a los bienes que se venderán en el exterior como exportaciones definitivas” (Fiscalito, 2018). “Con el simple hecho de ser proveedor de insumos de una empresa exportadora, una empresa puede convertirse en exportador indirecto, es por ello que se ofrecen beneficios para esa figura jurídica” (Jarillo, 2007, p. 77).

3.13. Subproducto

El subproducto es un producto útil que se obtiene en la fabricación de otro principal. Un subproducto es cualquier sustancia u objeto, resultante de un proceso de producción, cuya finalidad primaria no sea la producción de esa sustancia u objeto. Los requisitos para que una sustancia sea considerada un subproducto son, que se tenga la seguridad de que la sustancia u objeto será utilizado posteriormente; que la sustancia u objeto se pueda utilizar directamente sin tener que someterse a una transformación ulterior distinta de la práctica industrial habitual; que la sustancia u objeto se produzca como parte integrante de un proceso de producción; y que el uso ulterior cumpla todos los requisitos pertinentes relativos a los productos así como a la protección de la salud humana y del medio ambiente, sin que produzca impactos generales adversos para la salud humana o el medio ambiente. Para considerar una sustancia u objeto como subproducto, esas cuatro condiciones deberán cumplirse de forma simultánea. Esto es, solo si satisfacen todas y cada una de ellas, en caso contrario, se estaría hablando de residuo (Emgrisa, 2018).

El subproducto que permanezca en el territorio aduanero nacional se encuentran sujetos al pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), al pago de derechos arancelarios y cualesquiera otros impuestos relacionados a la actividad importadora, de conformidad con su clasificación arancelaria y las normas de valoración vigentes. Se consideran subproductos todas aquellas materias que, derivándose de las operaciones normales del proceso de transformación, tengan valor comercial y puedan ser utilizadas en ulteriores aplicaciones.

3.14. Reexportación

La reexportación es el procedimiento que constituye a salida del territorio nacional aduanero de las mercancías o productos semielaborados de origen extranjero que han llegado al país y no han sido nacionalizados, siempre y cuando se hayan cumplido todos los trámites legales y aduaneros.

“La reexportación consiste en la salida de plaza con destino al exterior del territorio aduanero nacional de mercaderías extranjeras que fueron introducidas a plaza en admisión temporaria” (Chacholiades, 2002, p. 111). La reexportación, entonces, “se trata de una exportación definitiva de mercancías que estuvieron sometidas a una importación temporal” (Oxford dictionaries, 2018). La reexportación es un término jurídico y mercantil aplicable en el derecho internacional que consiste en:

El proceso que sufre una mercadería proveniente del extranjero que se despacha a determinado país, para, luego de un proceso de transformación o perfeccionamiento, volverla a embarcar con cualquier destino; retorno al extranjero de las mercaderías traídas al país y no nacionalizadas (Tugores, 2004, p. 29).

La reexportación es considerada “una operación aduanera accesoria, que da como resultado el retorno al extranjero de mercancías que por determinadas circunstancias o bajo ciertas condiciones legales, no pudieron (o no debieron) ser nacionalizadas” (Diccionario ley derecho, 2018).

3.15. Régimen de admisión temporal

El régimen de admisión temporal es el que permite el ingreso al territorio aduanero nacional de mercancías destinadas a ser exportadas o reexportadas en el período máximo de un año, según la legislación guatemalteca, después de haber sufrido un proceso de transformación o perfeccionamiento, con sus consecuentes beneficios fiscales y aduaneros, tales como la suspensión de derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El régimen de admisión temporal, que generalmente es para el perfeccionamiento activo, es el régimen aduanero que permite recibir o ingresar al territorio aduanero nacional, con suspensión del pago de los tributos aduaneros, mercancías destinadas a ser reexportadas en un período determinado por la legislación local, luego de haber sido sometidas a transformación, elaboración o reparación (Aduana.gob, 2018).

3.16. Régimen de devolución de derechos

El régimen de devolución de derechos, según la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, el Régimen de Devolución de Derechos es aquel que permite obtener el reembolso o devolución de los derechos arancelarios pagados en calidad de depósito, impuestos a la exportación e Impuesto al Valor Agregado (IVA), sobre las mercaderías nacionalizadas que hubieren sido gravadas, una vez efectuada la exportación o reexportación.

El Régimen de Devolución de Derechos es devolución de crédito fiscal, ya que se ha hecho un pago en calidad de garantía o depósito y, al cumplir con los requisitos legales de la figura jurídica, el monto de lo pagado será devuelto al exportador. Según la firma Chile Monroy y Asociados, S. C., existen dos regímenes de devolución, el primero denominado régimen general (...). El segundo es el régimen de devolución especial y en este, la solicitud de devolución se presenta ante el Banco de Guatemala y el trámite es más rápido pues las devoluciones se hacen de manera mensual y es aplicable a las empresas que del total de sus ventas anuales, el 50 % o más lo destinan a la exportación. El cambio de reglas se está dando para los exportadores calificados bajo el amparo del Decreto 29-89 (del Congreso de la República de Guatemala), Ley de Fomento a la Actividad Exportadora y de Maquila, ya que la autoridad tributaria mediante resolución les está denegando su actualización en el registro del régimen de devolución especial con el argumento de que no generan IVA en la adquisición de insumos locales y tampoco pagan impuesto por las importaciones, por estar exentos. Esta decisión de la SAT perjudica a este grupo de exportadores puesto que si bien es cierto tienen autorización para emitir constancias de adquisición de insumos, estas no aplican para todos los insumos y además generan otros costos y gastos que sí están afectos al IVA y consecuentemente acumulan crédito fiscal (Chile Monroy, 2016).

3.17. Régimen de reposición con franquicia arancelaria

El régimen de reposición con franquicia arancelaria es el régimen aduanero que “permite importar mercancías idénticas o similares, con exoneración de los derechos e impuestos a la importación y recargos, con excepción de las tasas aplicables y mercancías que hayan sido utilizadas para obtener las mercancías exportadas definitivamente” (Comunidad todo comercio exterior, 2011, p. 15).

La reposición de mercancías con franquicia arancelaria es según Trejos y Condo, (2001) es:

El régimen aduanero que permite la importación para el consumo de mercancías equivalentes, a las que, habiendo sido nacionalizadas, han sido utilizadas para obtener las mercancías exportadas previamente con carácter definitivo, sin el pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo (p. 62).

Se considera mercancía equivalente a:

Aquella idéntica o similar a la que fue importada y que es objeto de reposición; se debe entender por mercancía idéntica a la que es igual en todos los aspectos a la importada, en lo que se refiere a la calidad, marca y prestigio comercial; se entiende por mercancía similar a la que, sin ser igual en todos los aspectos a la importada, presenta características y composición próxima o semejante a esta en cuanto a especie y calidad, lo que permite cumplir las mismas funciones y ser, comercialmente, intercambiable con la mercancía que se compara (Muñoz y Mora, 2009, p.110).

Pueden ser objeto de este régimen toda mercancía que es sometida a un proceso de transformación o elaboración, que se hubiere incorporado en un producto de exportación o consumido al participar directamente durante su proceso productivo; no pueden ser objeto de reposición las mercancías que intervienen en el proceso de

manera auxiliar, tales como lubricantes, combustibles, o cualquier otra fuente energética, cuando su función sea la de generar calor o energía, los repuestos y útiles de recambio o repuesto cuando no están materialmente incorporados en el producto final y no son utilizados directamente en el producto a exportar, salvo que estas mercancías sean en sí mismas parte principal de un proceso productivo.

3.18. Registros contables

Los registros contables, también denominados libros de comercio o libros de contabilidad, son los documentos físicos de todas las operaciones dentro de una empresa. Es esos registros se refleja todo movimiento contable del ente económico (empresa) con el objetivo de proporcionar información financiera del mismo (Rodas, 2006). Por lo general, los registros contables poseen dos grandes grupos de datos, por un lado, los egresos, presentes, pasados o futuros, que se denominan el debe, y por el otro lado, los activos denominados el haber.

Una de las características más importantes de los registros contables es que, al momento de que cualquier persona técnicamente capacitada para interpretar esos datos debe ser capaz de entender lo mismo en todo momento. Para ese efecto, existen los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) que no son más que “un conjunto de reglas y normas que sirven de guía contable para formular criterios referidos a la medición de patrimonio y a la información de los elementos patrimoniales y económicos de una entidad” (Drucker, 2003, p. 61).

Los principios de contabilidad generalmente aceptados constituyen parámetros para que la confección de los estados financieros sea sobre la base de métodos uniformes de técnica contable, los cuales tienen como objetivo la uniformidad en la presentación de las informaciones de los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuviere leyendo e interpretando (Contabilidad, 2015).

Los principios de contabilidad generalmente aceptados son catorce, sin embargo, para los efectos de la presente investigación solamente se hará mención de ellos, a saber, el principio de equidad, el principio de ente, el principio de bienes económicos, el

principio de moneda de cuenta, el principio de empresa en marcha, el principio de valuación al costo, el principio de ejercicio, el principio devengado, el principio de objetividad, el principio de realización, el principio de prudencia, el principio de uniformidad, el principio de materialidad y el principio de exposición (Balance preliminar de las economías de América Latina y el Caribe, 2004). Sin embargo, en Guatemala la normativa vigente reconoce once principios contables a saber: entidad, negocio en marcha, unidad monetaria, conservatismo, costo histórico, realización, periodo contable, revelación suficiente, relevancia relativa y consistencia o uniformidad.

3.19. Inventario perpetuo

La definición de inventario es el “asiento de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona o comunidad, hecho con orden y distinción. Papel o instrumento en que están escritas dichas cosas” (Villegas, 2001, p. 29). El inventario puede ser, según los casos, privado o judicial.

Su práctica es corriente para determinar el activo y el pasivo de una sucesión, de una comunidad conyugal, de una sociedad, de un fondo de comercio o de cualquier otra masa de bienes. La palabra juega también en relación con el derecho del heredero a percibir la herencia al amparo del beneficio del inventario (Ossorio, 1978, p. 515).

Para Álvarez (2005) un inventario es:

El conjunto de bienes incorpóreos, tangibles y en existencia, propios y de disponibilidad inmediata para su consumo (materia prima), transformación (productos en proceso) y venta (mercancías y productos terminados); se define un inventario como la acumulación de materiales que posteriormente serán usados para satisfacer una demanda futura (p. 73).

El inventario perpetuo, constante o permanente es el mejor sistema de registro de mercancías para cualquier empresa, debido a su buena organización. También es conocido como sistema de inventario constante o permanente. Este organiza la

información de tal manera que pueda ser localizada en cualquier momento, sin problemas y por quien lo necesite (Socorro, 2006). El sistema de inventario perpetuo es un sistema que mantiene un registro continuo y diario de los movimientos de los inventarios y del costo del artículo vendido costeados. El sistema de inventario perpetuo es el sistema más completo de todos debido a que presenta como ventaja el control constante de los costos de adquisición de la mercancía entregada en ventas y de las correlativas salidas del almacén (Gestiopolis, 2018).

El sistema de inventario perpetuo o constante posee tres tipos de rubros, el almacén, el costo de venta y la venta final. Este tipo de inventario para López (2007):

Posee varias ventajas, entre las que vale la pena destacar que se puede conocer en cualquier momento el valor del inventario final, sin necesidad de practicar inventarios físicos; no es necesario cerrar el negocio para determinar el inventario final de mercancías, puesto que existe una cuenta que controla las existencias; se pueden descubrir los extravíos, robos o errores ocurridos durante el manejo de mercancías, puesto que se sabe con exactitud el valor de la mercancía que debiera haber en existencia; se puede conocer en cualquier momento el valor del costo de lo vendido; se puede conocer en cualquier momento el valor de la utilidad o de la pérdida bruta (p. 44).

Entre las desventajas del procedimiento de inventarios perpetuos se pueden mencionar que no se puede conocer a detalle, en un momento dado, la composición del rubro de ventas y costo de ventas; y no es posible determinar con exactitud el valor de las ventas que debiera hacer, ya que no hay ninguna cuenta que controle las existencias (Salacuse, 2002).

El Sistema de Inventarios Perpetuos es un sistema sistematizado que organiza la información contable de una empresa o entidad, y que permite llevar un control detallado del estado patrimonial en cuanto a la existencia de materia prima, productos semielaborados, productos terminados y productos vendidos, o que permite tomar decisiones basadas en esa información, la cual se actualiza diariamente. Sin embargo, no es una información tan completa como un estado financiero completo.

3.20. Póliza de importación o exportación

Una póliza es el “documento que, con referencia a un contrato determinado, establece las condiciones que lo regulan, hace especial referencia al contrato de fletamento y al de seguro” (Salacuse, 2002, p. 26). Además, puede entenderse como “libranza o giro para cobrar una cantidad de dinero. Sello o timbre con que se abonan algunos impuestos fiscales” (Ossorio, 1978, p. 745). La póliza de importación o de exportación es el documento que legaliza el ingreso, o egreso, de las mercaderías a un país. Actualmente se maneja sobre todo la póliza electrónica, sin embargo, también es muy común el uso de la póliza física, es decir, impresa en formularios. La póliza de importación debe ser extendida, sellada y firmada por el tramitador de aduanas.

La póliza de importación o exportación es el documento, que la legislación aduanera nacional o regional ha considerado para dar legalidad al ingreso de mercaderías en determinado territorio aduanero para el pago de los montos relacionados con impuestos o gravámenes de conformidad con el arancel vigente o, en su caso, para acceder a las exenciones respectivas reguladas por la legislación vigente.

3.21. Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión

La Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión, del Ministerio de Economía, cuenta con un Departamento de Política Industrial, el cual posee, entre otros, los Departamentos de Control y Cálculo Financiero de Zonas Francas y el Departamento de Política Industrial. Su visión es la de ser la unidad ágil, eficiente y oportuna ante las empresas que demanden la aplicación de las leyes vigentes de fomento a las exportaciones a través de un servicio de calidad.

La Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión tiene como misión la de coordinar las acciones que contribuyan a la agilización de la gestión administrativa para la eficiente aplicación de las leyes de fomento a la inversión y exportación. Asimismo, coadyuvar al crecimiento, principalmente, del sector industrial y de la creación de nuevas inversiones que promuevan un entorno favorable con respecto a los niveles de

competitividad en el comercio exterior y, en consecuencia, permitan el ingreso de divisas, generación de empleo y transferencia de tecnología.

Entre las políticas de calidad se encuentran la de satisfacer con el eficiente servicio y proporcionar la mejor solución a las necesidades presentadas por los usuarios, en cumplimiento a los beneficios otorgados por las leyes de fomento a las exportaciones. Entre los manuales de operación que maneja esta Dirección vale la pena mencionar el de Autorización de Instalación de Zonas Francas, el de Inicio de Operaciones de Zonas Francas, el de Autorización de Usuarios de Zonas Francas, el de Cierre de Operaciones de Zona Franca, el de Solicitud de Calificación Maquiladora y/o Exportadora, el de Ampliación de Maquinaria y Equipo, el de Ampliación de Materia Prima, el de Autorización para la Coexportación, el de Subcontratación de Servicios, el de Transferencia de Maquinaria y Equipo, el de Revocatoria de Calificación y el Control de Ingresos Privativos de Zonas Francas, entre otros (Mineco, 2018).

3.22. Registro Tributario Unificado (RTU)

El Registro Tributario Unificado, o RTU, es el sistema electrónico por medio del cual toda persona individual o jurídica, así como las dependencias de los Organismos del Estado, sus entidades centralizadas, descentralizada, autónomas, semiautónomas y municipalidades deben registrarse para obtener su Número de Identificación Tributaria (NIT) y afiliarse a algún régimen de impuestos. El RTU fue creado a través del Decreto Número 25-71 del Congreso de la República de Guatemala, denominada Ley de Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes (RSM, 2017).

De conformidad con el cuerpo legal mencionado, el Registro Tributario Unificado es la nómina de todos los contribuyentes, en donde se inscribirán todas las personas naturales o jurídicas, que estén afectas a cualquiera de los impuestos vigentes o que se establezcan en el futuro. Según el artículo 1 de la Ley de Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes: “Se establece el Registro Tributario Unificado, en donde se inscribirán todas las personas naturales o jurídicas que estén afectas a cualquiera de los impuestos vigentes o que se establezcan en lo futuro”. El presente artículo refiere que debe asignársele un número de identificación tributaria para lo cual

se le extenderá una credencial, o carné de inscripción en el cual constarán los datos del inscrito. El número de identificación tributaria debe ser usado obligatoriamente en todas las relaciones mercantiles, laboral-patronales, transacciones financieras, gestiones administrativas y judiciales, y en toda otra operación o acto de índole similar que resulte gravada con algún impuesto o que se efectúe ante las oficinas administradoras de impuestos.

3.23. Patente

El término patente, utilizado como sustantivo, en RSM (2017) es:

El título, documento o despacho, librado por autoridad competente, que permite el desempeño de un empleo, el ejercicio de una profesión o el disfrute de un privilegio. Permiso gubernamental para el ejercicio de ciertos comercios o industrias, mediante el pago de una cuota o derecho para ello señalado (p. 3).

También es un certificado que protege un invento o alguna otra actividad u objeto de la industria. El la autorización o permiso para ejercitar ciertas formas de comercio marítimo como la patente de navegación, o funciones bélicas como la patente de corso. Es la cédula de algunas cofradías o sociedades que acredita el carácter de miembros de ellas y que permite utilizar sus ventajas y locales. Actualmente, sobre todo por el influjo preponderante del deporte, a tal documento se le da el nombre, castellanizado ya, de carné. En lo canónico, es el despacho que los superiores extienden a los religiosos de su orden cuando cambian de convento o van de un punto a otro, tanto para acreditar su personalidad como el permiso consiguiente (CEPAL, 2004).

La patente es, entonces, un tipo de membresía que acredita un derecho o permiso para ejercer determinadas actividades, o que permite demostrar la propiedad o titularidad de determinadas situaciones legales, tales como un invento, una marca, una denominación social, una marca de origen, entre otros.

3.24. Arancel

El arancel es la “tarifa oficial determinante de los derechos que se han de pagar por diversos motivos y circunstancias, tales como costas judiciales, aduanas, entre otros” (Demaria y Tarradellas, 2016, p. 83). Con independencia de esos aranceles de carácter fiscal, existen también “los aranceles profesionales, cuya finalidad es fijar la remuneración que por su actuación pueden percibir quienes desarrollan determinadas actividades” (Fernández, 2007, p. 22).

Un arancel, entonces, es un tarifario preestablecido emitido por un ente regulador, por lo general un gobierno de un Estado, un órgano estatal, una ley, o un órgano administrativo, que determina el monto o el rango en el que debe encontrarse el monto que se debe pagar en concepto de tributo, emolumento, remuneración u honorario por la contraprestación de un servicio público o por el acaecimiento de un hecho generador predeterminado por la legislación vigente.

3.25. Exención tributaria

La exención es la “situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, o para regirse por leyes especiales. Liberación, libertad, franqueza. Exceptuación, excusa” (Sapag, 2015, p. 39).

La exención, por lo tanto, es el estatus jurídico de una persona, individual o moral, de derecho público o privado, en cuanto a una situación regulada dentro de determinado ordenamiento vigente, que le permite ser excluida de determinada clasificación, lo cual le permite tener ciertas ventajas en relación con sus pares o similares.

La definición la encontramos en el artículo 62 del Código Tributario el cual literalmente establece “que es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de esta, cuando se verifican los supuestos establecidos”. Esta dispensa total o parcial del pago del impuesto u obligación tributaria, que la ley concede a los contribuyentes o llamados

también sujetos pasivos, se da cuando se verifican los supuestos establecidos y acaecidos en dicha ley.

Podemos concluir que las exenciones tributarias también es común conocerlas como beneficios tributarios, privilegios fiscales o condonaciones que los gobiernos por medio de leyes excluyan a los sujetos pasivos de la obligación tributaria del pago de algunos de los impuestos.

3.26. Beneficios fiscales

Un beneficio fiscal consiste en una serie de ventajas fiscales que determinadas empresas o autónomos reciben por parte del legislador para reducir su carga impositiva. Es propio en los países más desarrollados las políticas que ahonden en ventajas fiscales para determinadas empresas, así como profesionales autónomos. Se entiende, pues, por beneficio fiscal un tipo de ventaja fiscal que permite una menor contribución impositiva a las arcas públicas por parte de empresas y profesionales, con el fin de evitar su actividad económica (Debitor, 2018).

Existen tres tipos de beneficios fiscales para empresas, entre los que se pueden enumerar:

La exención fiscal, que consiste en que una empresa o grupo de empresas no pague determinado impuesto; la deducción fiscal, que se trata de la devolución parcial o completa de un determinado impuesto por virtud de una inversión o gasto relacionado con la actividad económica, conocido como gastos deducibles; y la bonificación fiscal, que se trata de aminorar la carga de un impuesto reduciendo, ya sea la base imponible o ya sea la cuota tributaria (Heller, 2000, p. 76).

Entre los beneficios fiscales que se presentan en los regímenes regulados en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, se pueden enumerar la suspensión, reembolso o exoneración de derechos arancelarios, la suspensión,

reembolso o exoneración de impuestos a la importación, la suspensión, reembolso o exoneración al pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Estos se derivan de las políticas económicas y fiscales de cada gobierno para la atracción de inversiones nacionales o internacionales en el país, con lo cual pretenden fomentar la creación de nuevos empleos, y constituye un estímulo por parte del Estado para los inversionistas, lo cual se manifiesta en ahorros para las empresas en el pago de determinados impuestos o tributos.

La gran interrogante es si los incentivos fiscales ¿se consideran un gasto o una inversión para el Estado? Algunos fiscalistas consideran que son un gasto o carga tributaria y no una inversión para el Estado. Otros consideran que los incentivos fiscales son una inversión ya que promueven el desarrollo económico y crean fuentes de empleos en un país.

3.27. Doctrina relacionada con la actividad financiera del Estado

Dentro de la doctrina pertinente, vale la pena mencionar cierta terminología que se hace necesario explorar a efecto de tener una mejor perspectiva acerca de las políticas públicas relacionadas con el derecho financiero, específicamente en cuanto a lo relacionado con el derecho presupuestario, ya que esta rama del derecho es vital para la comprensión de la fenomenología relacionada con las exenciones y beneficios de carácter fiscal y aduanero.

El derecho financiero es la rama del derecho público que tiene como fin primordial regular y postular los principios de la Hacienda Pública, entendiéndose esta como el conjunto de los bienes del Estado con su consiguiente administración. Técnicamente se ha definido como la coordinación económica activa creada por los habitantes de un determinado lugar con el fin de satisfacer necesidades comunes, a las que aquellos no podrían proveer individualmente, fin que ella logra por la aplicación de medios tomados, en su mayor parte de la riqueza privada en forma de contribuciones obligatorias, así como leyes según las cuales los hombres proveen a la satisfacción de ciertas

necesidades particulares que, para distinguirlas de las necesidades ordinarias privadas, se llaman públicas (Ossorio, 1999).

El derecho financiero estudia, analiza y regula la actividad financiera del Estado y las actividades encaminadas a obtener ingresos y realizar gastos para satisfacer las necesidades de la población, es decir, necesidades colectivas, tales como los servicios públicos, a través de la organización, coordinación y funcionamiento de entidades estatales, los cuales se encuentran regulados en leyes específicas.

El derecho financiero estudia el conjunto de relaciones jurídicas que nacen de la interrelación de los organismos que integran un aparato estatal, así como las relaciones jurídicas que nacen también de la interacción del Estado con los administrados, esto es, con las personas individuales. El derecho financiero tiene como ramas o disciplinas al derecho tributario, el derecho monetario, el derecho presupuestario y el derecho patrimonial público.

El derecho financiero tiene como asidero legal, principalmente, la Constitución Política de la República de Guatemala, específicamente en el artículo 118, en donde se sientan las bases del régimen económico y social de la nación, el cual se funda en principios de justicia social, así como le impone al Estado de Guatemala la obligación de orientar la economía nacional para lograr la utilización de los recursos naturales y el potencial humano a efecto de incrementar la riqueza y tratar de lograr el pleno empleo y una equitativa distribución del ingreso nacional. También se contempla dentro de ese precepto el principio de subsidiaridad, que consiste en que el Estado puede complementar, respaldar o apoyar la actividad o iniciativa privada, tal como sucede en el caso de los beneficios fiscales y exenciones a las empresas que se dedican a la maquila.

Entre las obligaciones constitucionales del Estado en materia financiera vale la pena resaltar la de promover el desarrollo económico de la nación por medio de la estimulación de actividades agrícolas, pecuarias, industriales y turísticas, entre otras; la de promover la descentralización económica administrativa enfocada en desarrollar las economías regionales; velar por la elevación del nivel de vida de todos los habitantes

de la República, pero sobre todo, procurar el bienestar de la familia; impedir el funcionamiento de prácticas excesivas que conduzcan a la concentración de bienes y medios de producción en detrimento de la colectividad; la defensa de consumidores y usuarios en cuanto a la preservación de la calidad de los productos de consumo interno y de exportación con el fin de garantizar la salud, seguridad y otros legítimos intereses económicos; proteger la formación de capitales, de ahorro y de inversión; promover el desarrollo ordenado y eficiente del comercio interior y exterior del país fomentando mercados para los productos nacionales; y crear las condiciones adecuadas para promover la inversión de capitales nacionales y extranjeros, solo por mencionar los más importantes.

Ahora bien, en relación con la justicia social de la que trata el artículo 119 de la Constitución Política de la República de Guatemala, dicha expresión comenzó a ser utilizada al finalizar la Primera Revolución Industrial. Bajo ese sistema económico iría evolucionando y no será ajena a los mecanismos de desarrollo económico. Su puesta en funcionamiento se basó en el crecimiento económico generado por la sociedad industrial y, entre esta, de modo especial por la economía de mercado. Nació bajo el signo de la protección, objetivada en la clase trabajadora explotada, para más tarde aspirar a corregir todos los defectos provocados por el sistema capitalista (Gago Guerrero, 1994).

Según Gago Guerrero (1994) no es descabellado hablar en principio del deseo de ver realizada una justicia simplemente económica como logro previo para conseguir otra clase de justicia de mayor alcance. Desde esta perspectiva, se justifica que se tuviera interés durante buena parte del siglo XIX por introducir los cambios pertinentes en las relaciones económicas a fin de mejorar la vida de la mayoría de los trabajadores. En su génesis influyen también ideas democráticas, progresistas y, desde el ángulo católico, caritativas o de caridad social. La justicia social adquirió en su prístino sentido un contenido de reforma profunda, nunca revolucionaria, sin embargo, por lo que representaba, se manifestaba para los liberales como una forma revolucionaria.

La justicia social se basa en principios, los que se resumen en dar a cada uno lo suyo. Se encuentra, entonces, el principio de la distribución, uno de sus basamentos, el

cual se puede definir como el hecho de que sea no solo importante sino determinante la distribución. En el concepto de justicia social queda probado, porque muchos identifican con fundamento la justicia social con la justicia distributiva y porque en la práctica casi se ha traducido en la aplicación de medidas distributivas. Autores como H. Coing, citado por Gago Guerrero (1994), por ejemplo, suponían que la justicia social no era otra cosa que la justicia distributiva por su orientación comunitaria.

El principio de integración es otro pilar fundamental de los principios de justicia social. En ese sentido, este principio ha logrado poner en marcha todo un movimiento institucional para conseguir que nadie se sienta aislado dentro del ámbito comunitario por presentar aspectos escasamente coincidentes con la mayoría; el principio de integración no solo forma parte de la justicia social, sino que, además, califica el propio concepto de justicia social. Algunos, como George Gurvitch, citado por Gago Guerrero (1994), ven en la teoría de la justicia social el factor principal en las relaciones jurídicas de integración. El pensador francés defendió, incluso, la idea del derecho social como un derecho de integración, opuesto al derecho de coordinación y al de subordinación. En España le siguió Luño Peña, quien pensaba que el principal valor en la justicia social residía en la integración, hasta ponerse por encima de las relaciones de coordinación y de subordinación. Legaz y Lacambra, por su parte, sostuvo que la justicia social como clase de justicia respondía a las relaciones de integración, que se da en la forma social de la comunidad. Los tres autores citados coincidían en defender la existencia de un derecho social al margen del Estado, se trataría, por decirlo así, de un derecho de solidaridad.

Por último, en relación con los principios base de los principios de justicia social, se encuentra el principio proteccionista, que fuera planteado y puesto en práctica desde el mismo momento en que surgió la justicia social. Si bien es cierto, comenzó protegiendo a un sector del mundo laboral, su paulatina extensión a toda la sociedad ha provocado en el momento presente una degeneración del principio. Por eso se encuentra tan cuestionado, sobre todo por las consecuencias tan negativas que ha traído para la persona, de manera especial por su poder para crear inapetencia en la voluntad de los hombres y para generar conformismo individual y social. No obstante,

es ampliamente valorado por los protegidos, que creen que su bienestar proviene de este principio y no de la economía de mercado.

El derecho financiero tiene asidero legal en los tratados y convenciones aceptados y ratificados por el Estado de Guatemala que pasan a formar parte del ordenamiento jurídico guatemalteco vigente, tales como los que se suscriben en el ámbito comercial ante la Organización Mundial del Comercio y ante bloques o países, los cuales pueden incluir tratados de libre comercio. Estos se celebran a efecto de acordar estrategias financieras de interés común, por lo general, relacionadas con asuntos arancelarios o aduaneros, que pueden abarcar dos países, varios países o bloques de países o de carácter mundial. Esta clase de tratados y convenciones tienen una importancia vital en las economías, sobre todo, en esta época en que las relaciones comerciales son a distancia y que requieren acuerdos y garantías proteccionistas ante lo que podría considerarse la competencia desleal u otro tipo de actividades perniciosas para la buena fe comercial.

El derecho financiero tiene como principales características la de que es una parte autónoma del derecho público que regula la Hacienda Pública por medio de cuerpos legales, reglamentos y procedimientos tendientes a controlar el ingreso y egreso de los recursos estatales. Se dice que es derecho público debido a que no regula actividades solamente entre particulares, sino que tutela relaciones que pudieran darse entre particulares o entre el Estado y particulares pero que dan como resultado relaciones jurídicas controladas por la administración tributaria o del Estado, por lo que se encarga de analizar lo referente a la recaudación, la gestión, administración y distribución de los recursos dinerarios y no dinerarios del Estado. La disciplina del Derecho Financiero se estudia juntamente con el Derecho Tributario, ya que el uno implica el otro de manera obligatoria.

Los principios en los que se funda el derecho financiero son, a saber, el principio de reserva de ley que postula que el principio de legalidad representa uno de los logros más significativos de ese Estado democrático de derecho al exigir, por un lado, el sometimiento al control de legalidad de la actuación administrativa, denominado principio de legalidad administrativa, y por el otro, la siguiente regla de producción

normativa, esto es, que sean las normas con rango, valor y fuerza de ley formal, denominado principio de jerarquía normativa, las que contengan la regulación de unas materias constitucionales concretas, o principio de reserva de ley, particularmente aquellas que tienen que ver con la intervención del poder público en la esfera de los derechos del individuo (Romero-Flor, 2013).

En ese sentido, y teniendo siempre en cuenta que la reserva de ley constituye una concreción del principio genérico de legalidad, usualmente se utilizan ambas expresiones como si fueran sinónimos, aunque en ocasiones, la denominación de principio de legalidad sea más ajustada que la indicada de reserva de ley. Por lo que al ámbito financiero se refiere, la verificación constitucional de este principio de legalidad o de reserva de ley se encuentra tanto en el ámbito de los ingresos como en el de los gastos públicos, así como en otras vertientes financieras, tales como que la ley sea la encargada de regular la administración, defensa y conservación del Patrimonio del Estado y del patrimonio nacional, o la necesidad de autorización por ley al gobierno para emitir deuda pública o contraer crédito.

En cuanto al principio de redistribución de la riqueza, es necesario mencionar que persigue que las normas del derecho financiero tengan como objetivo alcanzar y cumplir con todas las necesidades sociales por medio de equilibrar el desarrollo integral de las personas, aspecto que queda en evidencia y se materializa en el artículo 2 de la Constitución Política de la República de Guatemala en cuanto a los deberes del Estado al garantizarle, entre otros aspectos, la seguridad, que debe ser entendida no solo como seguridad física, sino que, además, jurídica, y el desarrollo integral de la persona.

Otro de los principios que son base del derecho financiero es el de la irretroactividad de las sanciones, por el cual postula que aquellos derechos que establecen sanciones a las personas privadas es esencial, es decir, que si una norma regula una sanción pecuniaria a partir de determinada fecha por el impago de determinado impuesto, dicha sanción no puede ser aplicada de manera retroactiva a personas que no pagaron anteriormente a que entrara en vigencia dicha sanción, o sea que una persona no puede ser compelida a pagar la multa por la falta de pago si la

norma aún no había entrado en vigencia al momento en que se consumó la omisión de pago.

El Derecho Presupuestario es una disciplina del Derecho Financiero, por lo que también debe ser considerado un parte del Derecho Público, y regula los procesos, procedimientos y mecanismos que tienen relación con la asignación, desembolso y control de los recursos pertenecientes al erario público, o dicho de otra manera, es el sistema normativo y de principios que regulan el gasto público.

En Guatemala, el Presupuesto General de la Nación tiene su base legal en los artículos 237 y 238 de la Constitución Política de la República de Guatemala y, en ellos, se pueden observar los principios que lo rigen, pero de todos los principios, el que más llama la atención es el de publicidad, el cual se puede observar en el párrafo cuarto del artículo 237 constitucional el cual regula que el Presupuesto de la Nación es un documento público, accesible a cualquier ciudadano que quiera consultarlo, para cuyo efecto, el Ministerio de Finanzas Públicas tendrá que poner a la disposición de copias de dichos documentos en la Biblioteca Nacional, en el Archivo General de Centro América y en las bibliotecas de las Universidades del país.

El presupuesto, como concepto, tiene especial importancia en relación con el Estado, a los municipios o a los organismos públicos. Según Bach, citado por Ossorio (1999), el presupuesto general de gastos y recursos, o simplemente el presupuesto, es un documento que contiene el cálculo de ingresos y gastos previstos para cada período fiscal y que, sistemáticamente, debe confeccionar el Poder Ejecutivo de acuerdo con las leyes y prácticas que rigen su preparación, para someterlo, después, al Congreso, con cuya aprobación se contará con un instrumento de gobierno de importancia básica para el manejo del patrimonio público del país. El presupuesto en Guatemala se constituye en una ley temporal anual, ya que el mismo se confecciona año con año.

En Guatemala, el Presupuesto es regido por el Decreto Número 101-97 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica del Presupuesto, que tiene por objeto, realizar la programación, organización, coordinación, ejecución y control de la captación y uso de los recursos públicos bajo los principios de legalidad, economía,

eficiencia, eficacia y equidad; sistematizar los procesos de programación, gestión y evaluación de los resultados del sector público; desarrollar sistemas integrados que proporcionen información oportuna y confiable sobre el comportamiento de la ejecución física y financiera del sector público; y velar por el uso eficaz y eficiente del crédito público, coordinando los programas de desembolso y utilización de los recursos, así como las acciones de las entidades que intervienen en la gestión de la deuda interna y externa.

En cuanto al ámbito de aplicación, la Ley Orgánica del Presupuesto aplica a los organismos del Estado, esto es el Organismo Ejecutivo, el Organismo Legislativo y el Organismo Judicial, así como las entidades descentralizadas y autónomas, las empresas cualquier que sea su forma de organización, pero cuyo capital está conformado mayoritariamente con aportaciones del Estado y las demás instituciones que conforman el sector público.

Es de carácter obligatorio la rendición de cuentas de su gestión que todo servidor público que tenga a su cargo fondos o valores provenientes del Estado, así como las personas que realicen funciones de dirección superior o de tipo gerencial, por lo menos una vez al año, ante su jefe superior inmediato, acerca del cumplimiento de los objetivos a los cuales se destinaron los recursos públicos asignados a su persona y, consecuentemente, de la forma y resultados de su aplicación.

El ejercicio fiscal de la Administración Pública coincide con el año civil, tal como lo regula el artículo 6 de la Ley Orgánica del Presupuesto, puesto que comienza el 1 de enero de cada año y termina el 31 de diciembre de ese mismo año. En cuanto al sistema presupuestario el referido cuerpo legal regula que lo constituyen el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos que rigen el proceso de confeccionar el presupuesto de todos los organismos y entidades que conforman en sector público.

Tal como la doctrina lo postula, los presupuestos son herramientas políticas que buscan determinados fines u objetivos que, por lo general, también son políticos, controlando por medio de partidas presupuestarias la erogación de recursos económicos a determinados rubros, ya sea por medio de transferencias dinerarias o por

medio de la prestación de servicios públicos, aspecto que queda en evidencia en el artículo 8 de la Ley Orgánica del Presupuesto al referir que son la expresión anual de los planes del Estado, diseñados en el marco de las estrategias y políticas públicas de desarrollo público y social, relativos a la captación y asignación de recursos para el cumplimiento de los programas y proyectos de inversión con el objeto de alcanzar metas y objetivos sectoriales, regionales e institucionales.

Se constituye al Ministerio de Finanzas Públicas, por medio de una unidad especializada, para ser el órgano rector del proceso presupuestario público, por lo que, legalmente, se le asignan algunas funciones específicas, tales como, participar en la formulación de los aspectos presupuestarios de la política financiera del sector público; formular y proponer los lineamientos para la elaboración de los presupuestos del sector público; dictar las normas técnicas para la formación, programación de la ejecución, modificación y evaluación de los presupuestos de los organismos del Estado y demás entidades estatales, sean autónomas, semiautónomas o descentralizadas; preparar el Proyecto del Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la Nación y justificar su contenido de manera sistemática; desarrollar las herramientas de control de gestión de los resultados de los entes estatales relacionados a los resultados y al cumplimiento de los objetivos y metas del sector público, entre otros.

En referencia al control del presupuesto nacional, dicha actividad le está encomendada al Organismo Ejecutivo a través del Ministerio de Finanzas Públicas, excepto el de las municipalidades y el de la Universidad de San Carlos de Guatemala. En cuanto a la fiscalización, la misma se encuentra encomendada a la Contraloría General de Cuentas de la Nación o por la Superintendencia de Bancos, según sea el caso. Las políticas presupuestarias de la nación están a cargo del Organismo Ejecutivo por medio de sus dependencias especializadas, con las cuales practicará una evaluación anual del cumplimiento de los planes y políticas nacionales así como del desarrollo general del país, y será en función de los resultados de esas evaluaciones que se dictarán las políticas presupuestarias en general.

La forma de analizar las maneras en que el presupuesto de una nación puede generar recursos para respaldar sus egresos, es una actividad que realiza el derecho

tributario, ya que, desde la perspectiva nacional, uno de los mayores generadores de ingresos para el presupuesto es por medio de la tributación que realizan los administrados a través del pago de impuestos. En ese orden de ideas, el derecho fiscal regula la actividad financiera del Estado y de otros entes públicos centralizados, autónomos, semiautónomos y descentralizados por medio de normas legales que coadyuvan a la recaudación, la gestión, la administración y la redistribución de los recursos económicos dinerarios y no dinerarios, es decir, por medio de la prestación de servicios; el derecho fiscal es denominado también derecho del gasto público.

El derecho fiscal es, entonces, la rama del derecho público que estudia, propone y analiza la regulación legal de la actividad recaudadora del Estado, es decir, regula y norma la obtención de ingresos, de las cargas impositivas y de los hechos generadores de impuestos, así como de la actividad punitiva en materia tributaria. El derecho fiscal recibe también el nombre de derecho tributario.

El derecho tributario es el sistema de normas y regulaciones jerarquizadas y coordinadas que regulan la creación, el desarrollo, modificación y derogación de tributos o impuestos en el marco legal de los diferentes procedimientos tributarios, las leyes tributarias generales y los órganos encargados de la administración tributaria. El derecho tributario, por ser estatal, pertenece al ámbito del derecho público, ya que su fuerza imperativa no permite que para el administrado sea facultativa su aplicación, sino es de carácter imperativo.

El derecho tributario guatemalteco tiene su base en la Constitución Política de la República de Guatemala, específicamente en la literal c) del artículo 171, en cuanto regula que corresponde al Congreso de la República de Guatemala el decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado, así como determinar las bases de su recaudación.

La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), actual ente administrador del recaudo nacional, nace de la necesidad de reformar estructuralmente la administración tributaria, sustituyendo a la entidad anterior que, por obsoleta e inoperante, dejó de existir y que se denominaba Dirección General de Rentas Internas,

que era una entidad aparte de la Dirección General de Aduanas, por lo que, a partir de la creación de la primera mencionada, las actividades de recaudación pasaron a formar parte de sus actividades, sin importar el origen de los tributos; la Dirección General de Aduanas se transformó en la Intendencia de Aduanas a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria.

La Intendencia de Aduanas es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene en materia aduanera, como tal, será responsable de administrar el Sistema Aduanero guatemalteco, deberá velar por el cumplimiento de la legislación aduanera vigente, tanto en el orden interno como en el internacional y compulsar el requerimiento, cobro y enjuiciamiento de las personas, individual o jurídica, que resulte responsable del impago de los tributos generados a raíz de la exportación o importación de bienes o servicios desde y hacia el territorio de la República de Guatemala, así como la condonación de los que por virtud de beneficios o exenciones fiscales se deban exonerar.

Ahora, en la parte ejecutora de la administración tributaria, por medio del Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, se crea la Superintendencia de Administración Tributaria como una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio de la República de Guatemala, gozando de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa con personalidad jurídica y recursos propios. Como objetivos y funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria vale la pena mencionar, entre los más importantes, que ejerce la administración del régimen tributario, aplicar la legislación en materia tributaria, ejercer la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y de todos los tributos que gravan la actividad comercial externa; administrar el sistema aduanero de la República de Guatemala de conformidad con la legislación interna pertinente, los convenios y tratados internacionales en materia tributaria, aduanera y arancelaria aceptados y ratificados por el Estado de Guatemala; administrar y organizar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos; mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales necesarias para el cobro a los contribuyentes y

responsables del pago de los tributos que adeuden, sus intereses, recargos y multas, según corresponda.

La legislación relacionada con la administración tributaria se puede detallar desde la Constitución Política de la República de Guatemala, la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, sus reglamentos internos, el Código Tributario, el Código Aduanero, el Código Aduanero Centroamericano, su reglamento y demás leyes y reglamentos que integran el régimen tributario nacional, así como los tratados y convenciones en materia tributaria aceptados y ratificados por el Estado de Guatemala.

En cuanto al asidero constitucional de los tributos, la literal d) del artículo 135 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula como deber cívico el de contribuir a los gastos públicos en la forma prescrita por la legislación correspondiente y, además, es una de las formas de organización que el Estado toma, según lo preceptúa el artículo primero de la norma constitucional, para proteger a la persona y a la familia y, también, para la realización del bien común. Los deberes del Estado, regulados en el artículo 2 constitucional como garantizar la vida, la libertad, la seguridad, la justicia, la paz y el desarrollo integral de las personas, tampoco podrían llevarse a cabo sin que exista la recaudación de tributos que coadyuven a soportar la carga de salarios del personal encargado de la prestación de servicios públicos.

En el derecho tributario existe el principio de legalidad, el cual postula que solamente le corresponde al Congreso de la República de Guatemala el decretar los impuestos, sean estos de carácter ordinario o extraordinario, por lo que será considerado una acción contra derecho el cobro de imposiciones no reguladas en la legislación. Del principio de legalidad se derivan otros subprincipios como el de reserva de ley, el de preferencia de ley y el principio de capacidad de pago, solo por mencionar los más importantes.

El principio de reserva de ley postula que los tributos no solo deben estar contenidos en una norma legal vigente, sino que, además, la norma debe contener la base de la recaudación y la forma de calcularlo; el principio de preferencia de ley

estipula que cualquier disposición que contradiga o tergiverse lo relacionado con la carga impositiva regulada en la legislación tributaria correspondiente es nula de pleno derecho.

Por su parte, el principio de equidad y justicia tributaria tiene una relación íntima con el principio constitucional de igualdad, ya que este principio manifiesta que el impuesto es proporcional a la ganancia o renta provocada por el hecho generador del tributo. Es decir, que no importa a cuánto asciende el monto de la transacción, pero, por ejemplo, todos tendrán que pagar el 12 % de Impuesto al Valor Agregado.

El principio de capacidad de pago se entiende como la aptitud económica del contribuyente para cumplir con la carga impositiva o con el deber de contribuir a los gastos públicos o comunes. Dicha aptitud se puede medir con parámetros reveladores de capacidad que se clasifican en directos o indirectos. Los directos revelan una capacidad indubitable, que no deja lugar a dudas, como las utilidades de una sociedad mercantil a través de acciones y los parámetros indirectos presuponen la capacidad de pago como los ingresos fijos, los activos y el consumo de bienes o servicios.

Existe una prohibición legal denominada la doble o múltiple tributación, que tiene una analogía en el derecho penal denominada *non bis in ídem*, por la cual no se puede perseguir penalmente a una persona por el mismo hecho dos veces; pues en el derecho tributario también se prohíbe el cobro doble o múltiple por el mismo hecho generador al mismo sujeto pasivo o por el mismo período de imposición por dos o más sujetos con poder tributario.

El derecho tributario tiene relación con otras disciplinas jurídicas como el derecho constitucional, el derecho administrativo, el derecho procesal, el derecho penal, el derecho civil y el derecho mercantil.

Derivado de lo expuesto, también vale la pena presentar otros conceptos relacionados con el derecho tributario para poder comprender las diferencias que existen entre ellos, siendo los siguientes:

Qué son los tributos

En Guatemala, los tributos se encuentran regulados en el Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario. Los tributos se definen legalmente como las prestaciones en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder tributario con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines o metas. Los tributos se clasifican en impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

En ese orden de ideas, el impuesto es el tributo que tiene como hecho generador una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente, es decir, que es un pago de carácter general solamente condicionado por una actividad que es la misma para toda la población. Un arbitrio, por su parte, es un impuesto decretado por un cuerpo legal en favor de una o varias municipalidades. La contribución especial es el impuesto que tiene como determinante del hecho generador uno o más beneficios directos para el contribuyente derivado de la realización de obras públicas o de servicios estatales y la contribución especial por mejoras es la regulada para costear la obra pública, que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente y el incremento de valor del bien inmueble beneficiado.

Incentivos fiscales

Estos se derivan de las políticas económicas y fiscales de cada gobierno para la atracción de inversiones nacionales o internacionales en el país, con lo cual pretenden fomentar la creación de nuevos empleos, y constituye un estímulo por parte del Estado para los inversionistas, lo cual se manifiesta en ahorros para las empresas en el pago de determinados impuestos o tributos.

La gran interrogante es si los incentivos fiscales ¿se consideran un gasto o una inversión para el Estado? Algunos fiscalistas consideran, que son un gasto o carga tributaria y no una inversión para el Estado y, otros, consideran que los incentivos

fiscales son una inversión ya que promueven el desarrollo económico y crean fuentes de empleos en un país.

Capítulo III

Procedimiento para calificar las empresas de maquila, obligaciones y controles, prohibiciones y sanciones, y beneficios de las empresas según su calificación

3.1. Procedimiento para calificar las maquilas

El procedimiento para calificar a las empresas que por virtud del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, tienen derecho a gozar de los beneficios fiscales que ella otorga, se regula en el Capítulo III de ese cuerpo legal. El mismo deberá iniciarse con la presentación de una solicitud ante la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía (MINECO), acompañada de un estudio técnico-económico, el cual deberá ser signado por un economista o un ingeniero industrial, cuyo requisito indispensable es que se encuentre colegiado activo, así como deberá cumplir con los requisitos que por medio de instructivos se le soliciten.

El procedimiento para calificar una empresa por virtud de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, a efecto de gozar de los beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios inician, según el artículo 20 de la referida ley, con la presentación de una solicitud ante la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía, a la cual deberán acompañar un estudio técnico-económico firmado por un economista o ingeniero industrial. Cualquiera de ellos debe ser colegiados activos, quienes, además, deberán cumplir con los requisitos e información indicados en los instructivos que provea la mencionada dependencia.

Al ser presentada la solicitud de calificación, la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía, emitirá un dictamen dentro de un plazo no mayor de treinta días, los cuales comenzarán a ser contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud. Luego, el Ministerio de Economía, basándose en el dictamen, resolverá definitivamente la procedencia o improcedencia de dicha solicitud en el perentorio plazo de quince días a partir del referido dictamen. En caso de que las empresas ya calificadas de conformidad con la Ley de Fomento y Desarrollo de la

Actividad Exportadora y de Maquila pueden solicitar una modificación de la resolución que las autorizó, para lo cual, deben demostrar la justificación pertinente.

De conformidad con el Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, a la solicitud deberá acompañarse la patente de comercio de la empresa. Sin embargo, con base en una mejor interpretación, se debe adjuntar, en caso de ser una sociedad mercantil, la patente de sociedad y la patente de empresa, que son dos cosas distintas, pues, con la primera se demuestra la personalidad jurídica de la sociedad y con la segunda se demuestra la capacidad y el objeto que posee la empresa de dicha sociedad, es decir, que se encuentra facultada para ejercer actos de comercio de los regulados en el Código de Comercio.

Debe adjuntarse a la solicitud mencionada la fotocopia legalizada del testimonio de la escritura pública de constitución de sociedad y sus modificaciones o ampliaciones, en caso de haberlas y en caso de que el propietario de la empresa sea una persona jurídica, lo cual indica, a la interpretación del Código de Comercio, en el caso de que sea una sociedad mercantil. Asimismo, será necesario, adjuntar una fotocopia legalizada del nombramiento del representante legal debidamente inscrito en el Registro Mercantil y ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

Para el caso de los regímenes de admisión temporal, de devolución de derechos y del componente agregado nacional total, después de presentada la respectiva solicitud para autorización de operaciones, y antes de que se emita la resolución correspondiente, podrá permitirse el ingreso de mercancías solicitadas siempre y cuando se garantice el monto de los derechos arancelarios, los impuestos a la importación y el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por medio de seguro de caución (fianza) o pago en efectivo a través de depósito directo.

Es potestad del departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía, solicitar cualquier información adicional relacionada con la solicitud de autorización de empresas que se dediquen a la exportación o a la maquila en cualquiera de sus modalidades. En caso de que la empresa sea debidamente notificada del requerimiento de información adicional y de la misma no se tuviere respuesta alguna, o en todo caso,

se dejare de gestionar, por cualquier razón, el trámite de la solicitud por un plazo de sesenta días o más, se tendrá por abandonada la solicitud y se mandará a archivar todo lo actuado.

Por su parte, el interesado puede solicitar la cancelación de los beneficios otorgados en la resolución de calificación respectiva a la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía, quien, a partir de dicha solicitud, deberá notificar inmediatamente sobre ese extremo a la Dirección General de Aduanas, la que actualmente es la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En ese sentido, las empresas exportadoras o de maquila, que soliciten calificación para el régimen de admisión temporal, en el estudio técnico que debe adjuntarse y que debe ir rubricado por un licenciado en economía o por un ingeniero industrial debe contener, como mínimo, el nombre del solicitante, quien puede ser una persona individual o jurídica; el domicilio fiscal del solicitante; el número de identificación tributaria (NIT) del solicitante; el nombre de la empresa para la cual solicita la calificación y dirección en donde la misma se encuentra localizada; en caso de que la misma aún o tuviere lugar físico en donde encontrarse, deberá comprometerse a notificar la dirección en el momento exacto en el que vayan a iniciar operaciones o en el momento en que tengan conocimiento exacto en donde se ubicarán.

Además, adjunto a la solicitud, las empresas a calificar deben señalar la dirección y teléfono para recibir notificaciones, citaciones o avisos; calificación y beneficios que solicitan; actividad económica a la que se dedicará y los productos que se elaborarán con la indicación de que, si serán en la modalidad de exportación o reexportación, indicando su partida arancelaria. También deberá adjuntarse, el plan de inversiones detallado y, en caso de encontrarse operando ya, indicar la inversión actualizada al momento de la solicitud; debe constar en la solicitud la descripción de la capacidad de producción instalada y aprovechable por cada producto que se pretenda elaborar, así como la cantidad, capacidad, descripción y partida arancelaria de la maquinaria que se pretende adquirir con los beneficios fiscales, aduaneros o arancelarios.

En el estudio debe constar una descripción del proceso de producción, un diagrama de flujo de la producción y un diagrama de flujo en planta; de la misma manera deben constar las materias primas nacionales que se emplearán o se emplean en la producción cuando así corresponda; descripción de las materias primas extranjeras a utilizar, indicando la partida arancelaria que ocupan; estructura ocupacional de la empresa por categoría de empleo en donde se indique el monto de los salarios y las prestaciones a las que tienen derecho los trabajadores.

En este ámbito es necesario hacer una pausa, ya que es bien conocido que en las empresas de maquila los derechos laborales mínimos de los trabajadores son violentados o limitados, tan es así que el mismo Estado permite, de manera regulada, la coexistencia de dos salarios mínimos, uno para actividades del campo y la ciudad y otro para las empresas de maquila, los cuales para el año 2018 quedaron de la siguiente manera, a saber, para las primeras actividades es de dos mil novecientos noventa y dos quetzales con treinta y seis centavos (Q. 2,992.36), incluyendo la bonificación incentivo; y para las actividades de exportación y de maquila, el salario mínimo quedó en dos mil setecientos cincuenta y ocho quetzales con quince centavos (Q. 2,758.15), aspecto que se desarrollará más adelante, pero que deja entrever la indolencia en cuanto al aspecto laboral por parte del Estado. Esto es, porque desde el punto de vista de los principios que rigen el derecho de trabajo es una discriminación que empresas que, aparte de tener beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios, no se les obligue a pagar el salario mínimo en igualdad de condiciones que las demás empresas.

Deberá adjuntarse a la solicitud los estados financieros proyectados para un año, en los mismos se consignarán los costos de producción, el Estado de Resultados y el Balance General como mínimo; y cuando la empresa ya se encuentre operando, deberá presentar, además, los estados financieros del último ejercicio contable, le cual deberá ir certificado por un contador autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria; así como el cálculo estimado del valor agregado a costo de factores y a precios de mercado; el cálculo de beneficio neto estimado en la balanza de pagos; la fecha de inicio de operaciones al amparo de la legislación pertinente; y el lugar, fecha y firma del solicitante.

Para todas las empresas que deseen ser calificadas en las diferentes modalidades de maquila o exportadora, el Ministerio de Economía pone a disposición formularios en los que, de conformidad con lo que para el efecto regula el segundo párrafo *in fine* del Decreto Número 119-96 del Congreso de la República, Ley de lo Contencioso Administrativo, cuando estatuye que todos los órganos administrativos deberán elaborar y mantener un listado de requisitos que los particulares deberán cumplir en las solicitudes que les formulen. En ese sentido, los expedientes administrativos deberán impulsarse de oficio, se formalizarán por escrito observándose siempre el derecho de defensa y asegurando el cumplimiento de los principios de celeridad, sencillez y eficacia del trámite y que la actuación administrativa será, siempre, gratuita.

De acuerdo con el artículo 14 del Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, establece: “Calificación en dos regímenes. Podrá solicitarse la calificación de una misma empresa en dos (2) regímenes distintos; en este caso deberán cumplirse en el Estudio Técnico Económico los requisitos que se exigen para cada uno de ellos”. Según lo que refiere el artículo mencionado las empresas podrán calificarse en dos regímenes, si ese fuera el caso, dicha empresa deberá cumplir con la presentación de un estudio técnico-económico por cada solicitud con los requisitos que se exigen para cada uno de ellos. En todas las solicitudes, la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía se dará a la tarea de comprobar si se han llenado todos los requisitos y se ha proporcionado toda la información requerida. En caso contrario, procederá a solicitar que el interesado la complete en un plazo máximo de sesenta días, en caso de que el interesado no cumpla con presentar la información faltante en el plazo señalado, la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión resolverá y declarará abandonada la gestión mandando a archivar el expediente y notificando ese extremo a la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria.

La Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión y la Intendencia de Aduanas tienen la potestad y la facultad para constatar e inspeccionar el proceso de fabricación del producto de exportación o de reexportación, para lo cual, la empresa deberá proporcionar las facilidades para que la misma se lleve a cabo sin ningún tipo de

oposición o contratiempo. De la misma manera, la Intendencia de Aduanas puede solicitar muestras del producto para su análisis cuando así lo considere.

Las resoluciones de calificación de las empresas, al tenor de lo que para el efecto regula el artículo 3 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, Decreto 119-96 Congreso de la República de Guatemala dice: “Forma. Las resoluciones administrativas serán emitidas por autoridad competente, con cita de las normas legales o reglamentarias en que se fundamenta. Es prohibido tomar como resolución los dictámenes que haya emitido un órgano de asesoría técnica o legal. Las resoluciones serán notificadas a los interesados personalmente citándolos para el efecto; o por correo que certifique la recepción de la cédula de notificación. Para continuar el trámite deberá constar, fehacientemente, que el o los interesados fueron debidamente notificados con referencia expresa de lugar, forma, día y hora”.

Según lo que refiere el artículo citado, deben ser emitidas por la autoridad competente, con cita de las normas legales o reglamentarias en las que se fundamente y deberán consignar, como mínimo, el nombre, razón o denominación social del solicitante, su domicilio fiscal y el número de identificación tributaria (NIT), nombre y ubicación de la empresa si ya se encuentra operando; régimen o regímenes en los que se autorizaron operar a la empresa; la enumeración detallada de los beneficios fiscales otorgados, su duración y las condiciones que se señalan para hacer uso de los mismos, así como la forma en que se pueden perder.

Se consignarán en la resolución de autorización de operaciones, cuando corresponda, las materias primas que se importarán para su transformación, su descripción detallada e indicación de sus partidas arancelarias; las mercancías de exportación o reexportación, su descripción y sus partidas arancelarias; la descripción detallada de la cantidad de maquinaria, equipo, partes, repuestos y accesorios que se importarán con beneficio fiscales y aduaneros, así como el detalle de las partidas arancelarias correspondientes; las obligaciones que derivan de la calificación; y otros aspectos específicos del régimen que se otorga.

Todas las empresas, después de haber presentado su solicitud de calificación a uno o dos regímenes de importación no definitiva como el de admisión temporal, el de devolución de derechos o el de componente agregado nacional total, pueden realizar importaciones de mercancías, equipos, maquinaria o herramientas por medio de la presentación de la solicitud, debidamente firmada y sellada por los personeros de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión ante la Intendencia de Aduanas, adjuntando la copia del estudio técnico-económico y previo pago de las garantías respectivas de conformidad con el arancel correspondiente.

En caso de que la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión resuelva denegar la solicitud de inicio de operaciones y la misma no haya sido impugnada por los medios legales correspondientes, la misma quedará firme y se dará aviso inmediato por medio de una copia de la misma a la Intendencia de Aduanas para que haga efectivo el seguro de caución o el depósito correspondiente, que gravaron las mercancías bajo el régimen de importación temporal tal como si fueran mercancías en el régimen de importación definitiva.

Ahora bien, en el caso de solicitud de modificación de la resolución que califica la operación, la misma puede solicitarse en caso de que se modifique la actividad económica calificada; cuando se requiera importar con beneficios, otro tipo de materia prima que no se haya incluido en la resolución original de calificación; cuando se requiera importar con beneficios fiscales, aduaneros o arancelarios, maquinaria adicional o distinta a la que ya se autorizó; cuando se requiera modificar la fecha de inicio de producción o de las operaciones de exportación; y en cualquier otro caso que no se encuentre comprendido en los anteriormente mencionados y que no implique, necesariamente, el otorgamiento de una nueva calificación.

La empresa calificada puede cancelar la resolución de operaciones de dos formas, a saber, de manera voluntaria, solicitada por el interesado o por medio del incumplimiento de las disposiciones. La cancelación voluntaria o por solicitud del interesado debe presentarse por escrito, y con firma legalizada en el caso de ser una empresa individual o individual en copropiedad, ante la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía. En caso de que la empresa sea

propiedad de una persona jurídica, es decir, una sociedad mercantil, deberá acompañarse una copia del punto de acta en donde conste dicho extremo, esto es, el acta de una Asamblea General Extraordinaria. Para ese efecto, la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión se dará a la tarea de comprobar que las mercancías que hayan sido importadas bajo cualquiera de los regímenes regulados en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, efectivamente fueran exportadas o reexportadas de conformidad con la legislación vigente, y en todo caso, se hayan pagado los derechos arancelarios, los impuestos a la importación y el respectivo Impuesto al Valor Agregado (IVA). Por su parte, la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía resolverá lo que para el efecto corresponda acerca de la solicitud de cancelación, y si la declara con lugar mandará a notificar inmediatamente a la Intendencia de Aduanas para los demás efectos legales.

Por otro lado, el otro tipo de cancelación es el que se lleva a cabo por la comisión de infracciones de carácter legal o reglamentario, inclusive de carácter sanitario o laboral, que son detectadas por la autoridad respectiva. En ese sentido, cuando la empresa o el titular de una calificación infrinja cualesquiera de las disposiciones reguladas en la legislación pertinente, o incluso en la resolución de calificación, la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía le hará un apercibimiento por escrito, con la debida notificación a la Intendencia de Aduanas, en la cual le fijará un plazo de treinta días, los cuales comenzarán a contar a partir de la fecha de notificación de la misma, para que cumpla con los requerimientos o subsane las faltas cometidas.

Si dentro del plazo regulado, no se da cumplimiento de los requerimientos, o el titular de la empresa no cumple con sus obligaciones, la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión hará llegar un informe o dictamen al Ministerio de Economía, el que procederá a cancelar y revocar la resolución de calificación, para lo cual notificará a la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de la Intendencia de Aduanas, adjuntando copia de lo resuelto para los efectos legales correspondientes o para hacer efectivos los seguros de caución o los depósitos realizados a favor del Estado, que garantizan las mercancías ingresadas por los diferentes regímenes de importación temporal.

La Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía pone en su página web, a disposición de los usuarios, los formularios necesarios para hacer las gestiones administrativas a efecto de estandarizar los procedimientos. Estos contienen, además, el listado y descripción de los requisitos necesarios y el instructivo para elaborar el informe técnico-económico solicitado con sus requerimientos mínimos. Entre los formularios existentes, vale la pena mencionar los de solicitud de calificación para la productora bajo el régimen de admisión temporal, la solicitud de calificación como productora bajo el régimen de admisión temporal de la industria del vestuario y textiles, la solicitud de adición de incisos arancelarios de materias primas, maquinaria y equipo y/o productos a exportar, la solicitud de calificación para la empresa prestadora de servicios, los requisitos para empresas con resolución de calificación vigente que soliciten calificarse como empresa prestadora de servicios y la solicitud de calificación para la empresa maquiladora y/o exportadora bajo el régimen de admisión temporal, exportadora bajo el régimen de devolución de derechos y exportadora bajo el régimen de reposición con franquicia arancelaria.

Otros formularios disponibles son los de requisitos de transferencia de maquinaria, equipo, partes, componentes, accesorios y materia prima para empresas calificadas bajo el régimen de admisión temporal; solicitud de subcontratación; solicitud de enajenación de maquinaria, equipos, partes, componentes y accesorios; solicitud de cancelación de resolución de calificación; solicitud de ampliación de la actividad económica autorizada; solicitud de prórroga de inicio de operaciones; solicitud de actualización de incisos arancelarios en los listados de maquinaria y equipo, con base en la sexta enmienda del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC); y la solicitud de adición de incisos arancelarios en los listados de productos a exportar y/o materia prima, con base en la sexta enmienda del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC).

3.2. Obligaciones y controles aplicables a las empresas de maquila

Las obligaciones pueden clasificarse de conformidad con el tipo de legislación que las regule, así, las mismas pueden ser de carácter fiscal, aduanero y laboral. Entre las obligaciones fiscales de las empresas se pueden mencionar el iniciar la producción de los bienes para su actividad exportadora, productora o de maquila en el término que

señale la resolución de calificación respectiva o en el término de la prórroga solicitada; proporcionar dentro de los primeros veinte días de cada mes, la declaración jurada ante la Superintendencia de Administración Tributaria, a través de la oficina que corresponda, en la que se hará constar la cuenta corriente correspondiente a las mercancías bajo el amparo de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, de conformidad con el Reglamento de la materia, la cual deberá enviarse electrónicamente.

En el ámbito laboral, las empresas están obligadas a proporcionar la planilla electrónica del pago de las cuotas laborales y patronales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), cumplir con la legislación laboral vigente y lo que ello implica, tal como sucede con el salario mínimo, y cumplir con estricta observancia lo relacionado con los tratados y convenios internacionales en materia laboral, los cuales por providencia del artículo 46 de la Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente, 1985 establece: “Preeminencia del derecho internacional. Se establece el principio general de que, en materia de derechos humanos, los tratados y convenciones aceptados y ratificados por Guatemala, tienen preeminencia sobre el derecho interno”. Es decir, que poseen preeminencia por sobre el derecho interno, ya que los mismos son considerados como pertenecientes al ámbito de los derechos humanos.

En el aspecto tributario, es obligación de las empresas calificadas el llevar contabilidad completa y formal, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, además, un sistema de inventario perpetuo de las mercancías ingresadas temporalmente y la cantidad de las mismas que se han utilizado en la producción de las mercaderías terminadas o elaboradas; proporcionar a la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía y a la Superintendencia de Administración Tributaria la información que sea necesaria para determinar las mercancías que se requieren para la producción o ensamble de los productos exportables, así como para determinar las mermas, subproductos y desechos resultantes del proceso de producción; permitir las inspecciones que a juicio de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía y de la

Superintendencia de Administración Tributaria sean necesarias, así como proporcionar cualquier otra información pertinente para la correcta aplicación de la legislación vigente en materia de actividad exportadora o de maquila.

También es obligación de las empresas calificadas al amparo de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, sobre todo las que se dediquen a la producción y transformación de materia prima en producto terminado, el presentar a la Superintendencia de Administración Tributaria un informe sobre el coeficiente de transformación para sus procesos productivos, durante los primeros veinte días hábiles de cada mes por los medios y en la forma en que esa dependencia determine. Así, también, deben informar del uso de las herramientas informáticas o los medios que autorice la Superintendencia de Administración Tributaria y el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social a los titulares de las empresas beneficiadas por la mencionada ley para el correcto y efectivo cumplimiento de sus obligaciones.

También es obligación de las empresas calificadas bajo la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, ya sea personas individuales o jurídicas, propietarias de dichas empresas, socios o accionistas de estas, la presentación al Ministerio de Trabajo por conducto de la Inspección General de Trabajo, la totalidad de la nómina de los trabajadores de su empresa dentro de los dos primeros meses de cada año.

Así las cosas, es obligación de las empresas calificadas garantizar los derechos arancelarios, los impuestos a la importación y el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por medio de depósito en efectivo; por medio de los almacenes generales de depósito autorizados para operar como almacenes fiscales; por medio de seguro de caución que debe contratarse con una empresa dedicada a ese ramo, debidamente autorizada por la Superintendencia de Bancos; con garantía hipotecaria; o con garantía combinada, entre las mencionadas anteriormente; la Superintendencia de Administración Tributaria podrá crear, desarrollar e implementar los controles, sistemas y registros necesarios para tal fin.

El Ministerio de Trabajo y Previsión Social a través de la Inspección General de Trabajo, con base en la información proporcionada por el Centro de Información, Desarrollo y Estadística del Organismo Judicial remitirá un informe periódico al Ministerio de Economía, el cual hará referencia a las personas individuales o jurídicas, propietarias de empresas o entidades, socios o accionistas de las mismas, que presenten solicitud para que una empresa de su propiedad sea objeto de los beneficios regulados en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, referentes a si alguno de ellas posee en contra sentencia firme ante los juzgados o tribunales de trabajo y previsión social por virtud de las cuales se pueda constatar la violación, limitación o tergiversación de los derechos contenidos en las leyes laborales y que las mismas no hayan sido subsanadas conforme a lo resuelto por el órgano jurisdiccional competente.

El Ministerio de Economía, a solicitud de la Superintendencia de Administración Tributaria, puede revocar las resoluciones de calificación en los casos en que se determine que las empresas ya calificadas han incumplido las leyes tributarias o aduaneras. Además, en los casos en que los beneficiarios bajo el amparo de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila no sean localizados. Una vez firme la resolución de revocatoria de la calificación respectiva, la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía, enviará una copia física o electrónica de la misma al Departamento de Control de Entes Exentos de la Intendencia de Recaudación y Gestión de la Superintendencia de Administración Tributaria para los efectos de ley.

De la misma manera, las operaciones de envío o recepción de mercancías entre las empresas, usuarios o beneficiarios bajo el amparo de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora, deben documentarse con la respectiva declaración de mercancías y sujetarse a los regímenes aduaneros temporales o suspensivos correspondientes de conformidad con el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y su Reglamento; las empresas calificadas bajo el primero de los cuerpos legales mencionados en este párrafo, podrán enviar y recibir mercancías para ser sometidas a operaciones de transformación, elaboración o complementación de productos, notificando previamente de forma física o por medio de la plataforma

electrónica a la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía, la que se encargará de notificar debidamente a la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de la Intendencia de Aduanas.

3.3. Prohibiciones y sanciones

Tal y como sucede en otras latitudes, las empresas dedicadas a la actividad exportadora, que de una u otra forma se dediquen a la transformación, perfeccionamiento o ensamble de materia prima para convertirla en producto terminado, tienen regulaciones en materia de prohibiciones, y las mismas son bastante estrictas. Así, las empresas calificadas por la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía, bajo los regímenes de exportadoras o maquilas bajo el régimen de admisión temporal, tienen prohibido enajenar, de cualquier forma, dentro del territorio nacional, las mercancías internadas en el territorio aduanero nacional en calidad de temporales, con la única excepción de que lo pueden hacer pagando los derechos arancelarios e impuestos correspondientes de conformidad con el renglón arancelario respectivo. No serán objeto de dichos pagos las donaciones que se hagan a entidades de beneficencia, para lo cual, las mismas deberán tramitar la autorización del Ministerio de Finanzas Públicas.

Las empresas calificadas bajo los beneficios de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila tienen prohibido enajenar o utilizar para un fin distinto para el cual fueron autorizados en la resolución de calificación, la maquinaria, equipo, herramientas, componentes, partes y accesorios que se importen, salvo que se paguen los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA) que correspondan, o salvo que hayan transcurrido cinco años después de la fecha de aceptación de la póliza de importación, lo cual debe suceder posterior a la autorización que debe expedir la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía, la que notificará a la Intendencia de Aduanas.

También es prohibido a las empresas calificadas, que enajenen cualquier título de las mercancías importadas o admitidas bajo cualquiera de los regímenes regulados en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila o la utilización de las mismas para fines distintos de aquellos para los cuales fue concedido el beneficio. La penalización para esa acción es de una sanción pecuniaria equivalente al cien por ciento de los impuestos aplicables no pagados, eso sin perjuicio de cualesquiera otras sanciones de cualquier otro tipo, ya sea penal o administrativa, reguladas en otras leyes aduaneras o de otro tipo; en este caso, son responsables solidariamente el enajenante y el adquiriente del pago de los montos dejados de percibir por el erario.

Es sancionado con revocatoria de la resolución de calificación por parte de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía, con notificación a la Superintendencia de Administración Tributaria por conducto de la Intendencia de Aduanas, en los casos en que la empresa no inicie operaciones o el proceso productivo dentro del plazo establecido en la resolución de calificación o dentro del plazo establecido en la prórroga solicitada; por disolución, cierre o quiebra del titular de la empresa; y por el incumplimiento de las obligaciones contenidas en la resolución de calificación correspondiente. Sin embargo, la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía tiene la facultad de apercibir por escrito y una sola vez a la empresa infractora, notificando del mismo a la Intendencia de Aduanas.

Por su parte, el Ministerio de Economía suspenderá los derechos establecidos en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, y sus reformas, a las empresas que incumplan el Decreto Número 295 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), en la siguiente gradación, por dos meses, cuando la empresa no inscriba en los programas del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social tal como lo establecen sus Reglamentos; cuando incumplan las empresas la legislación de esa institución; o cuando se determine que se ha negado un certificado a los trabajadores para la asistencia a clínicas, hospitales y demás servicios de la entidad.

3.4. Beneficios a las empresas según su calificación

En este apartado se enumeran los beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios a los cuales pueden optar las diferentes empresas de conformidad con el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, a efecto de que sirva de sustento comparativo de las diferentes modalidades de empresas que pueden constituirse de acuerdo con el ordenamiento jurídico vigente guatemalteco.

3.4.1. Empresas dedicadas a la exportación y maquila bajo el régimen de admisión temporal

Entre los beneficios a los que tienen acceso las empresas calificadas se pueden enumerar la exención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y la exoneración de los impuestos aduaneros y fiscales, los cuales aplican en diferentes formas según las diversas modalidades de empresas que se encuentran reguladas por la legislación pertinente. Así por ejemplo, las empresas propiedad de personas individuales o jurídicas que se dediquen a la actividad exportadora o de maquila bajo el régimen de admisión temporal tienen como beneficios la suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, incluyendo el Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación y reexportación de mercancías producidas en el país, siempre que se encuentren enumerados en los listados autorizados en la resolución de calificación emitida por el Ministerio de Economía, hasta por un plazo de diez años contados a partir de la fecha de la aceptación de la póliza de importación respectiva. El plazo referido puede ser ampliado por una sola vez más por un período igual, siempre que la solicitud de la prórroga sea presentada ante la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía.

La exoneración total del Impuesto Sobre la Renta (ISR) es otro beneficio adicional para las empresas calificadas que se dedican a la actividad exportadora y de maquila bajo el régimen de admisión temporal, sobre las rentas que se obtengan o que

provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y se hayan exportado o reexportado fuera del área centroamericana. Dicha exoneración tendrá una duración de diez años, los cuales comenzarán a ser contados a partir del primer ejercicio fiscal inmediato siguiente al de la fecha de notificación de la resolución de calificación por parte de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía.

Para corroborar lo descrito en el párrafo anterior y para llevar a cabo el cálculo de la exoneración del Impuesto Sobre la Renta (ISR), los contribuyentes beneficiados deberán llevar a cabo un sistema de contabilidad de costos e inventarios perpetuos en los cuales se puedan constatar fehacientemente las exportaciones realizadas fuera del área centroamericana y los costos y gastos imputables a las mismas, o en su defecto, deberán implementar el sistema de costos unitarios de operación. Como con cualquier regla, existe también la excepción, puesto que para las personas individuales o jurídicas que posean su domicilio en el extranjero y que tengan sucursales, agencias o establecimientos permanentes que operen en Guatemala y que exporten mercancías originadas de la actividad exportadora y de maquila, y que el pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR) que se pague en Guatemala, no gozarán de dicha exoneración si en su país de origen se otorga crédito fiscal por el pago del referido impuesto.

Gozarán, también, las empresas dedicadas a la actividad exportadora y de maquila inscritas bajo el régimen de admisión temporal, la suspensión de los derechos arancelarios e impuestos a la importación, incluyendo el Impuesto al Valor Agregado (IVA), sobre la maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificados en la resolución de calificación de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía, hasta por el plazo de un año contado a partir de la fecha de aceptación y aprobación de la póliza de importación correspondiente. Dicho plazo puede ser ampliado por una sola vez y hasta por un período igual, lo cual estará a cargo de la Intendencia de Aduanas y siempre que la solicitud de prórroga sea presentada por lo menos con treinta días de anticipación a la fecha en que se venza.

3.4.2. Empresas exportadoras bajo el régimen de devolución de derechos

De acuerdo con el régimen de devolución de derechos, las empresas que sean propiedad de personas individuales o jurídicas y que sean calificadas dentro de este régimen, gozarán del reembolso de los derechos arancelarios, impuestos de importación, incluido el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que hayan pagado previamente o que hayan garantizado con seguro de caución a efecto de garantizar la internación al territorio aduanero nacional 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 cursar la solicitud de reembolso de los derechos arancelarios para su respectiva devolución es de seis meses, los cuales se contarán a partir de la fecha en que sea aceptada la póliza de importación respectiva.

Otro de los beneficios a los que tienen acceso las empresas amparadas e inscritas bajo el régimen de devolución de derechos es la exoneración total del Impuesto Sobre la Renta (ISR) obtenido de las rentas, utilidades o emolumentos que se obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país. Es decir, que de cualquier manera hayan sufrido un proceso de transformación y que haya sido exportado fuera del área centroamericana. Dicha exoneración se otorgará por el período de diez años, los cuales comenzarán a correr a partir de primer ejercicio fiscal inmediato siguiente al de la fecha de notificación de la resolución de calificación por parte de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía.

3.4.3. Empresas exportadoras bajo el régimen de reposición con franquicia arancelaria

Los beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios a los que tienen acceso las empresas calificadas bajo el régimen de reposición con franquicia arancelaria son las que hayan utilizado como insumos, las mercancías por las cuales se pagaron los correspondientes derechos arancelarios e impuestos de importación.

La característica principal de este régimen es que las empresa que haciendo uso de dichos insumos, fabricaron bienes exportados por terceros, podrán gozar de la franquicia por el valor equivalente a esos derechos arancelarios e impuestos a la importación que ya fueron pagados; dicha franquicia será utilizada para la reposición de materia primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas que estén directamente relacionados con su proceso de producción. De la misma manera, el plazo para efectuar las importaciones precitadas con franquicia bajo esta figura, es de un año, el cual comenzará a correr a partir de la fecha de emisión de la franquicia respectiva.

3.4.4. Empresas exportadoras bajo el régimen del componente agregado nacional total

Los beneficios fiscales, arancelarios y aduaneros a los que las empresas exportadoras bajo el régimen de componente agregado nacional total pueden acceder son: la exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos a la importación, que incluyen el Impuesto al Valor Agregado (IVA), sobre la importación de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo, los cuales deben encontrarse debidamente especificados e identificados en la resolución de calificación de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía.

Son también beneficios a este tipo de empresas, la exoneración total del Impuesto Sobre la Renta (ISR) de las rentas, utilidades o emolumentos que se obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado, o de cualquier manera hayan sido transformados o perfeccionados en el territorio nacional y sean exportados fuera del área centroamericana. Dicha prerrogativa será otorgada por un período de diez años, los cuales comenzarán a contar a partir del primer ejercicio impositivo inmediato siguiente al de la fecha en que se notifique la resolución de calificación por parte de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía.

Al igual que los anteriores regímenes, para que se pueda cuantificar el monto de la referida exoneración, es imprescindible que los contribuyentes beneficiados lleven un sistema de contabilidad de costos e inventarios perpetuos en los que puedan desglosarse las exportaciones realizadas fuera del área centroamericana y los costos imputables a las mismas o, en su defecto, el sistema de costos unitarios de operación. No podrá gozar de esta exención la persona individual o jurídica que se encuentre domiciliada en el extranjero, y que posea sucursales, agencias o establecimientos permanentes que operen en Guatemala y que exporten mercaderías cuyo origen sean las actividades de exportación y de maquila si en su país de origen se les otorga crédito fiscal por el Impuesto Sobre la Renta (ISR) que se genere y se pague en el territorio de la República de Guatemala.

3.4.5. Empresas productoras bajo el régimen de admisión temporal o empresas prestadoras de servicios

Estos regímenes fueron introducidos por medio de la entrada en vigencia del Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente Para la Conservación del Empleo, ya que por virtud del artículo 7 se adiciona el artículo 12 Bis a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, regulando que las empresas que se dediquen a la actividad productora bajo el régimen de admisión temporal o que se dediquen a la prestación de servicios, gozarán de los beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios siguientes, a saber: la suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, incluyendo el 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 la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial 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.

También son beneficios fiscales para las empresas contenidas en este rubro la suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación,

incluyendo el 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.

Asimismo, poseen el beneficio de la exoneración total del Impuesto Sobre la Renta (ISR) que se obtenga o provenga exclusivamente de la actividad autorizada en la resolución de calificación, la cual se otorgará por el plazo de diez años contados a partir de la fecha de notificación de la resolución de la calificación respectiva por parte de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía. A ese efecto, los contribuyentes beneficiados deben llevar un sistema de contabilidad de costos y de inventarios perpetuos, o en su defecto, el sistema de costos unitarios de operación; al igual que los regímenes anteriores, este beneficio no aplica para las personas individuales o jurídicas que se encuentren domiciliadas en el extranjero y que tengan sucursales, agencias o establecimientos permanentes que operen en Guatemala calificadas como empresas productoras bajo el régimen de admisión temporal o como empresa prestadora de servicios si en su país de origen le es otorgado crédito fiscal por el Impuesto Sobre la Renta (ISR) que se genere y se pague en el territorio de la República de Guatemala.

Esta clase de empresas calificadas como productoras bajo el régimen de admisión temporal o como prestadora de servicios gozarán de suspensión temporal de los derechos arancelarios e impuestos a la importación, incluyendo el Impuesto al Valor Agregado (IVA), sobre la maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificados en la resolución de calificación de la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Departamento de Política Industrial 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 del Formulario Aduanero Único Centroamericano respectivo.

3.5. Clasificación según calificación de las maquilas en Guatemala

La industria de las maquilas conlleva un proceso consistente en la transformación de la materia prima, es decir, fibras textiles, para la elaboración de vestuarios de toda índole en productos terminados, para el consumo propio o exportación. En el presente capítulo, se desarrolla el procedimiento para calificar las empresas de maquila, obligaciones y controles, prohibiciones y sanciones, además de los beneficios de las empresas según su calificación. Por lo tanto, se procede en el siguiente apartado a mostrar las leyes específicas que regulan la industria de maquilas, seguidamente la calificación bajo la Ley de maquilas.

3.5.1. Leyes específicas que regulan la maquila

- Decreto 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila
- Decreto 19-2016 Ley Emergente para la Conservación del Empleo
- Acuerdo Gubernativo 533-89 Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila
- Decreto 38-04 Reformas a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila
- Acuerdo Gubernativo 004-2005 modificaciones al Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila Acuerdo Gubernativo 533-89
- Decreto No. 9-98 Ley de Inversión Extranjera
- Acuerdo Gubernativo 943-90 Reglamento para la Constitución de las Garantías a que se refiere la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y su Reglamento
- Acuerdo Gubernativo 296-94 Reglamento para la Administración del Fondo Específico para el Desarrollo y Promoción de Zonas Francas y el Apoyo y Promoción de las Exportaciones.

3.5.2. Calificación bajo la Ley de maquilas

- Maquiladora bajo el régimen de admisión temporal.
- Exportadora bajo el régimen de admisión temporal.
- Productora bajo el régimen de admisión temporal.
- Prestadora de servicios.
- Exportadora bajo el régimen de devolución de derechos.
- Exportadora bajo el régimen de reposición con franquicia arancelaria.
- Exportadora bajo el régimen de componente agregado nacional total.

3.5.3. Regímenes establecidos en la Ley de Maquilas

- Régimen de admisión temporal: es aquel que permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, en suspensión de derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA), mercancías destinadas a ser exportadas o reexportadas en el período de un año después de haber sufrido una transformación o ensamble.
- Régimen de devolución de derechos: es aquel que permite una vez efectuada la exportación o reexportación, obtener el reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA), pagados en depósito, que hubiere gravado mercancías internadas, productos contenidos en ellas o consumidos durante su proceso.
- Régimen de reposición con franquicia arancelaria: es el que permite importar con exoneración de derechos arancelarios e impuestos a la importación, el valor equivalente por los derechos arancelarios e impuestos a la importación pagados por el exportador indirecto. Esta franquicia será utilizada para la reposición de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas que estén directamente relacionados con su proceso de producción.
- Régimen de exportación de componente agregado nacional total: es aplicable a las empresas cuando dentro de su proceso productivo utiliza en su totalidad

mercancías nacionales o nacionalizadas, para la fabricación o ensamble de productos de exportación.

3.6. Requisitos solicitados por el Ministerio de Economía

En este apartado se dan a conocer las distintas calificaciones de empresas que otorga el Ministerio de Economía y los requisitos que se deben cumplir según concepto del régimen que desean aplicar.

3.6.1. Calificación de empresas mediante Decreto 29-89

Los requisitos para la calificación de empresas que deben presentarse en la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía son:

- Solicitud firmada y sellada dirigida al director de Servicios al Comercio y a la Inversión, Departamento de Política Industrial, Ministerio de Economía, con las generales completas de la empresa y representante legal
- Informe técnico económico firmado y sellado por el representante legal o propietario de la empresa.
- Fotocopia simple de la escritura pública de constitución de la sociedad y sus modificaciones si las hubiere.
- Fotocopia simple del nombramiento del representante legal inscrito en el Registro Mercantil, en caso sea persona jurídica.
- Fotocopia simple del Documento Personal de Identificación (DPI) del solicitante.
- Fotocopia de inscripción al Registro Tributario Unificado (RTU) de la persona titular.
- Fotocopia simple de patentes de comercio y/o sociedad.
- Declaración jurada ante notario, del representante legal o del propietario de la empresa; haciendo constar que, desde el momento de presentar la solicitud, no infringe alguna obligación laboral, incluyendo las leyes laborales y las órdenes del Ministerio de Trabajo y Previsión Social, de un juez de trabajo y previsión

social o de un Juez del ramo penal contra la persona individual o jurídica, o su(s) predecesor(es) en caso de sustitución patronal.

- Constancia del último pago de cuotas laborales y patronales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), cuando la persona individual o jurídica tenga tres o más trabajadores. Nota: en caso contrario, presentar Constancia del IGSS de no estar afecto al Registro Patronal.
- Constancia de no tener multas pendientes de pago, emitida por el IGSS para la persona individual o jurídica. Nota: máximo 30 días calendario antes de la presentación de la solicitud.
- Solvencia fiscal emitida por la SAT, del solicitante, del representante legal, socios y accionistas, con vigencia máximo treinta días antes de la presentación de la solicitud. En caso de socios o accionistas que no se encuentren inscritos ante la SAT, y sean no domiciliados no residentes, deberán presentar Certificación del Registro de Accionistas, donde se haga constar tal extremo; dicha certificación será extendida por el contador de la entidad, registrado en la SAT.
- Declaración jurada ante notario de la persona individual o jurídica, haciendo constar: a) No haber sido sancionado con revocatoria de los beneficios conferidos por la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto 29-89; Ley de Zonas Francas, Decreto 65-89; y Ley Orgánica de la Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomas de Castilla, Decreto 22-73; todos del Congreso de la República de Guatemala. b) No haber operado o estar operando como beneficiario de la Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomas de Castilla. c) No estar gozando de los incentivos fiscales otorgados por otras leyes vigentes, que no sea el Decreto Número 29-89, del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.
- Certificación del registro de socios y accionistas, emitida treinta días previos a la presentación de la solicitud, donde se identifique a cada uno de los socios y accionistas de la persona jurídica solicitante; dicha certificación será extendida por el contador de la entidad, debidamente registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

- Fotocopia del contrato de arrendamiento o del testimonio de la escritura pública debidamente registrada, cuando corresponda, que acredite la propiedad del inmueble en donde se instalará o funcionará la empresa a calificar. Nota: en los casos en que el arrendamiento o subarrendamiento sea por más de tres años, se haya anticipado la renta por más de un año, o lo pida uno de los contratantes, deberá estar inscrito en el Registro General de la Propiedad.
- Publicación en diario de circulación nacional, el nombre de la persona individual o jurídica, socios y accionistas de la misma, que solicitan los beneficios bajo el Decreto Número 29-89, del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas. Nota: la publicación debe realizarse posterior a la presentación del expediente, conforme al artículo 9 literal ñ) y 15 literal b).

3.6.2. Requisitos para enajenar maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios

- Formulario firmado y sellado por el propietario o representante legal de la entidad solicitante, dirigido al director de Servicios al Comercio y a la Inversión, Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía.
- Fotocopia simple del nombramiento vigente del representante legal, inscrito en el Registro Mercantil, en caso sea persona jurídica.
- Fotocopia simple del Documento Personal de Identificación (DPI) del representante legal o propietario solicitante.
- Constancia (fotocopia del recibo) del último pago de cuotas laborales y patronales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS) cuando la persona individual o jurídica tenga tres o más trabajadores. El referido recibo debe ser con base en las fechas establecidas en el IGSS. En caso contrario, presentar constancia emitida por el IGSS de no estar afecto al registro patronal en caso de tener menos de tres trabajadores.
- Fotocopia simple de la resolución de calificación, sus modificaciones y anexos si los hubiere.
- Fotocopia de la(s) declaración(es) de importación donde se encuentren los incisos arancelarios de maquinaria y equipo a enajenar.

3.6.3. Requisitos para la ampliación de la actividad económica

- Solicitud en hoja membretada, firmada y sellada por el propietario o representante legal de la entidad solicitante, dirigida al director de Servicios al Comercio y a la Inversión, Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía.
- Fotocopia simple del nombramiento vigente del representante legal, inscrito en el Registro Mercantil, en caso sea persona jurídica.
- Fotocopia simple del Documento Personal de Identificación (DPI) del representante legal o propietario solicitante.
- Constancia (fotocopia del recibo) del último pago de cuotas laborales y patronales del (IGSS) cuando la persona individual o jurídica tenga tres o más trabajadores. Caso contrario, presentar constancia emitida por el IGSS de no estar afecto al registro patronal.
- Fotocopia simple de la resolución de calificación y sus modificaciones, si hubiere.
- Fotocopia simple de la última Declaración Única Aduanera DUCA-D-GT o DUCA-F-GT.
- Reporte de declaraciones juradas presentada ante la Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA).

3.6.4. Requisitos de coexportación bajo el régimen de admisión temporal

- Solicitud de cada empresa objeto de coexportación, en hoja membretada, firmada y sellada por el propietario o representante legal de la entidad, dirigida al Director de Servicios al Comercio y a la Inversión, Departamento de Política Industrial, Ministerio de Economía, la cual debe contener la explicación del proceso a realizar entre las empresas justificando la coexportación, dirección para recibir notificaciones, nombre, número de teléfono y correo electrónico del asesor o persona encargada que le dará seguimiento al expediente.
- Fotocopia simple del nombramiento vigente del representante legal, inscrito en el Registro Mercantil, en caso sea persona jurídica.

- Fotocopia simple del Documento Personal de Identificación (DPI).
- Constancia (fotocopia del recibo) del último pago de cuotas laborales y patronales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS) cuando la persona individual o jurídica tenga tres o más trabajadores. El referido recibo debe ser con base a las fechas establecidas en dicho Instituto. En caso contrario, presentar constancia emitida por el IGSS de no estar afecto al registro patronal en caso de tener menos de tres trabajadores.
- Fotocopia simple de la resolución de calificación, modificación y anexos, si los hubiere.
- Fotocopia simple de la última Declaración Única Aduanera DUCA-D-GT o DUCA-F-GT.
- Reporte de declaraciones juradas presentada ante la Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA).

3.6.5. Requisitos transferencia de maquinaria, equipo, partes, componentes y materia prima

- Formulario sellado y firmado por los representantes legales o propietarios de las empresas (cedente y cesionaria, que gocen de iguales o mayores beneficios), dirigido a la Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión, Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía, con su respectivo anexo del listado de incisos arancelarios a transferir.
- Fotocopia de declaraciones de importación de las mercancías a transferir en donde se encuentren los incisos arancelarios de maquinaria y equipo y/o materia prima importados.
- Fotocopia simple del nombramiento de los representantes legales de cada empresa y su inscripción en el Registro Mercantil, en caso de personas jurídicas.
- Fotocopia simple del Documento Personal de Identificación (DPI) de los solicitantes.
- Fotocopia simple de las resoluciones de calificación, así como sus modificaciones y anexos, si los hubiere de cada empresa solicitante.

- Constancia (fotocopia del recibo) del último pago de cuotas laborales y patronales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, de ambas empresas cuando la persona individual o jurídica tenga tres o más trabajadores. El referido recibo debe ser con base a las fechas establecidas en el IGSS. En caso contrario, presentar constancia emitida por el IGSS de no estar afecto al Registro Patronal en caso de tener menos de tres trabajadores.
- Fotocopia simple del reporte de declaraciones juradas por exportador presentadas ante la Oficina de Perfecciones Activo (OPA). El reporte es generado por la Plataforma electrónica SEADEx WEB. Dicho requisito aplica a todas las empresas objeto de transferencia.

3.6.6. Requisitos de cancelación de resolución de calificación

- Solicitud en hoja membretada, firmada y sellada por el propietario o representante legal de la entidad solicitante, dirigida al director de Servicios al Comercio y a la Inversión, Departamento de Política Industrial, Ministerio de Economía, la cual debe contener la decisión del requerimiento, dirección para recibir notificaciones, nombre, número de teléfono y correo electrónico del asesor o persona encargada que le dará seguimiento al expediente.
- Fotocopia simple del nombramiento vigente del representante legal, inscrito en el Registro Mercantil, en caso sea persona jurídica.
- Fotocopia simple del Documento Personal de Identificación (DPI) del representante legal o propietario solicitante.
- Acta notarial en donde se haga constar la certificación del punto resolutorio de asamblea ordinaria de accionistas en donde resuelven por unanimidad la cancelación de los beneficios e incentivos, al amparo de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala. En el caso de decidir en asamblea general extraordinaria deberá estar inscrita el acta en el Registro Mercantil.
- Constancia (fotocopia del recibo) del último pago de cuotas laborales y patronales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS) cuando la persona individual o jurídica tenga tres o más trabajadores. El referido recibo

debe ser con base en las fechas establecidas en el IGSS. En caso contrario, presentar Constancia emitida por el IGSS de no estar afecto al registro patronal en caso de tener menos de tres trabajadores.

- Fotocopia simple de la resolución de calificación.
- Constancia emitida a través del sistema integrado de la Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA) en donde se haga constar que la empresa no cuenta con pólizas y/o declaraciones de importación vencidas.

3.6.7. Requisitos para cambio de nombre de la empresa

- Solicitud en hoja membretada, firmada y sellada por el propietario o representante legal de la entidad solicitante, dirigida al director de Servicios al Comercio y a la Inversión, Departamento de Política Industrial del Ministerio de Economía, la cual debe contener la justificación del requerimiento, dirección para recibir notificaciones, nombre, número de teléfono y correo electrónico del asesor o persona encargada que le dará seguimiento al expediente.
- Fotocopia simple del nombramiento vigente del representante legal y su inscripción en el Registro Mercantil, en caso sea persona jurídica.
- Fotocopia simple del Documento Personal de Identificación (DPI) del solicitante.
- Fotocopia simple de la patente de comercio de la empresa y patente de sociedad de la persona jurídica, actualizada (si fuera el caso).
- Fotocopia simple del testimonio de la escritura pública de constitución de sociedad y sus modificaciones, debidamente registrado.
- Fotocopia de la constancia de inscripción o modificación al registro tributario unificado, ratificado y actualizado.
- Fotocopia simple del último recibo de pago de cuotas laborales y patronales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, cuando la persona individual o jurídica tenga tres o más trabajadores.
- Fotocopia simple de la resolución de calificación y sus modificaciones, si hubiere.
- Fotocopia simple de la última Declaración Única Aduanera DUA-D-GT o Formulario Único Aduanero Centroamericano (FAUCA).

- Fotocopia simple del reporte de declaraciones juradas por exportador presentadas ante la Oficina de Perfeccionamiento Activo (OPA). El reporte es generado por la plataforma electrónica SEADDEX WEB.

Capítulo IV

Instituciones vinculadas

En materia de empresas maquiladoras y actividad exportadora, existen varias entidades estatales y privadas que tienen injerencia, ya sea de manera directa o de manera indirecta, con esas disciplinas. A continuación, se desarrollan las más importantes a efecto de conocer los efectos y el influjo que ellas tienen sobre esas actividades y cómo coadyuvan a su desarrollo y fomento, ya por medio de su regulación, ya por medio de su promoción.

4.1 Ministerio de Economía

El Ministerio de Economía es una entidad de carácter estatal, que se rige por la Ley del Organismo Ejecutivo, y a cuyo cargo se encuentra el ejercicio de la función administrativa, la formulación y ejecución de las políticas del gobierno central, a las cuales deben adecuarse y coordinarse las entidades que forman parte de la administración descentralizada.

Este Ministerio debe regirse por los principios que rigen la Administración Pública como lo son el principio de solidaridad, el principio de subsidiariedad, el principio de transparencia, el principio de probidad, el principio de eficacia, el principio de eficiencia, el principio de descentralización y el principio de participación ciudadana.

Dentro de las funciones sustantivas de Ministerio de Economía, según la Ley del Organismo Ejecutivo, le corresponde hacer cumplir el régimen jurídico relativo al desarrollo de actividades productivas no agropecuarias, relacionadas con el comercio interno y externo, con la protección al consumidor, con el fomento a la competencia, con la represión legal de la competencia desleal, con la limitación al funcionamiento de

empresas que realicen actividades monopólicas, con la inversión nacional y extranjera, con la promoción a la competitividad, el desarrollo industrial y comercial.

Para lograr los objetivos anteriormente mencionados, deberá ejecutar las siguientes actividades, verbigracia, formular y ejecutar las políticas de protección al consumidor dentro del marco jurídico vigente. Conducir, por delegación del presidente de la República, las negociaciones de los convenios y tratados del comercio internacional, bilaterales y multilaterales, y, una vez aprobados y ratificados, encargarse de su ejecución; proponer al Organismo Ejecutivo, en coordinación con los demás Ministerios y Organismos del Estado, las especificaciones y normas técnicas y de calidad de la producción nacional; formular y ejecutar, de conformidad con el ordenamiento jurídico vigente, la política arancelaria del país, así como coordinar, analizar y dar seguimiento a los procesos de integración económica centroamericana y de negociación de tratados de libre comercio con otras naciones; velar por la seguridad y eficiente administración de los registros públicos sometidos a su jurisdicción; promover la creación y mejoramiento continuo de los procedimientos e instituciones registrales, instituidas para la seguridad del tráfico de los bienes inmuebles y demás bienes registrables, entre las más importantes.

El Ministerio de Economía, por mandato legal, debe coordinar y ejecutar todo lo relacionado con la promoción, desarrollo y fomento de la actividad exportadora, dentro dichas actividades se pueden enumerar las zonas francas y las empresas de maquila, por lo que, el Ministerio de Economía es el encargado de velar porque las política públicas sean encaminadas a darle relevancia a las actividades mencionadas por medio de la aplicación e implementación de las figuras jurídicas reguladas en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y su Reglamento; el Decreto Número 65-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Zonas Francas y su Reglamento; el Decreto Número 22-73 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomás de Castilla (ZOLIC); y el Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo, entre otros cuerpos legales.

A ese respecto, el Ministerio de Economía es la autoridad competente para autorizar o denegar el permiso para el establecimiento y constitución de zonas francas; de autorizar o denegar el permiso de explotación de zonas francas a usuarios catalogados como operadores; de autorizar o denegar el permiso a las personas individuales o jurídicas, a operar como usuarios de las zonas francas y bajo qué condiciones y beneficios. También es el Ministerio de Economía, en coordinación con otros Ministerios u órganos estatales o privados, el encargado de velar en las negociaciones de acuerdos internacionales relacionados con la actividad exportadora, zonas francas y, en general, relacionadas con el comercio exterior, así como a darles cumplimiento. Es responsabilidad del Ministerio de Economía conocer y resolver lo relativo a las infracciones cometidas en contra de la legislación vigente, sobre todo a la Ley de Zonas Francas y su Reglamento, así como imponer y ejecutar las sanciones derivadas de dicha inobservancia. Es competencia también de dicho Ministerio, establecer las condiciones administrativas necesarias y mínimas para la aplicación de la Ley de Zonas Francas y conocer y resolver cualquier otro asunto relacionado con su competencia.

4.2 Organización Mundial del Comercio

La Organización Mundial del Comercio (OMC) o *World Trade Organization* (WTO por sus siglas en inglés); es una entidad de carácter internacional, que aglutina a representantes de países miembros en su sede ubicada en Ginebra, Suiza, establecida en el año de 1995. No forma parte del circuito de las Naciones Unidas, su antecedente es el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, más comúnmente conocido como GATT, apócope de *General Agreement on Tariffs and Trade*.

La Organización Mundial del Comercio es:

La única organización internacional que se ocupa de las normas que rigen el comercio entre los países. Los pilares sobre los que descansa son los acuerdos que han sido negociados y firmados por la mayoría de los países que participan en el comercio mundial y ratificados por sus respectivos parlamentos. El objetivo es garantizar que los intercambios comerciales se realicen de la forma más fluida,

previsible y libre posible. La Organización Mundial del Comercio tiene entre sus funciones la de administrar un sistema mundial de normas comerciales, funciona como un foro para la negociación de acuerdos comerciales, se ocupa de la solución de las diferencias comerciales entre sus Estados Miembros y atiende a las necesidades de los países en desarrollo (OMC, 1995, p. 2).

La historia del GATT se resume que al terminar la Segunda Guerra Mundial y erigirse como nuevo actor principal de las relaciones internacionales, los Estados Unidos de Norteamérica. Europa, que había dominado durante siglos la escena internacional, pasa a ocupar un lugar secundario en estas relaciones, y los principales países europeos se encontraban devastados y en ruinas, tanto los países ganadores de la contienda como Francia e Inglaterra, entre otros, como los vencidos Alemania e Italia. Norteamérica a través de su nuevo presidente Truman expresa el deseo de crear un nuevo sistema económico a escala mundial, y para levantar la destrozada economía europea, crea el Plan Marshall, con el objeto de proporcionar ayuda económica para la reconstrucción de Europa, y la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE), será el ente coordinador de esta ayuda, mientras tanto para que no se reproduzcan los conflictos financieros y económicos anteriores a la gran crisis provocada por la Segunda Guerra Mundial, los aliados, con Estados Unidos a la cabeza, crearán las dos instituciones financieras y monetarias que actualmente son determinantes para la ayuda económica mundial, el Banco Internacional de Reconstrucción y Desarrollo (BIRD), también llamado Banco Mundial, y el Fondo Monetario Internacional, FMI (Ovalle, 2006).

El GATT busca, principalmente, bajar las tarifas aduaneras y dismantelar progresivamente las barreras comerciales entre los Estados. Dicho acuerdo fue firmado en Ginebra, Suiza, el día 30 de octubre de 1947 por 23 Estados, entrando en vigencia el 1 de enero del año siguiente, al cual se adhirieron más países contratantes hasta llegar a contar en el año de 1993 con 112 Estados Miembros.

El GATT se constituye según Fischer (2000) como:

El único instrumento internacional que fija las normas para los intercambios comerciales internacionales, y que fueron aceptados por más de las 4/5 partes de los países que integran el comercio internacional, lo cual ha sido logrado por medio de las llamadas Rondas de Negociaciones, las que, de 1947 a 1993 han sido 8, destacando entre todas, la Ronda Kennedy desde 1964 a 1967, la Ronda Tokio de 1973 a 1979, y la Ronda Uruguay de 1986 a 1993 (p. 46).

El GATT se basa en principios para su accionar, entre los más importantes vale la pena mencionar el principio de no discriminación, que no establece distinción o diferenciación entre intercambios exteriores o internos, desapareciendo la cláusula de nación más favorecida; el principio de reciprocidad que obliga a los Estados que se han beneficiado por concesiones de otros Estados Miembros del GATT, a acordar las mismas a todos los demás Estados Miembros. El principio de solidaridad que reduce la aplicación de los demás principios en favor de los países en vías de desarrollo; el principio de transparencia que prohíbe los acuerdos o cláusulas secretas en los tratados bilaterales o multilaterales entre los Estados contratantes; el principio de arbitraje que obliga a los Estados contratantes a solucionar sus diferencias por medios alternativos a los meramente judiciales; y la cláusula de salvaguarda, por la que permite que un Estado contratante pueda derogar parcial y temporalmente ciertas obligaciones emanadas del acuerdo, cuando las circunstancias económicas específicas o especiales por las que atraviere hagan imposible el cumplimiento de sus obligaciones.

Ahora bien, la Organización Mundial del Comercio, en vista de los cambios profundos que en materia económica y social se dieron a partir de los años 80 en la comunidad internacional, pausadamente se fueron introduciendo cambios en las relaciones económicas y comerciales de todos los países del planeta, que culminó el 15 de abril de 1994, al firmarse en Marrakech, Marruecos. Los Acuerdos de la Ronda de Uruguay, que pone en funcionamiento a esta nueva organización, por lo que el 1 de enero de 1993, el GATT quedó sustituido por la Organización Mundial del Comercio, el cual lo firmaron 124 países, 29 de Europa, 27 de América, 42 de África, 24 de Asia y 2 de Oceanía. Solo quedan sin adherirse la República Popular de China, su vecina Taiwán y los nuevos Estados surgidos de la desmembración de la Unión de Repúblicas

Socialistas Soviéticas (URSS); su sede se localiza en el mismo lugar que la del GATT (Villalobos, 2002).

La estructura de la Organización Mundial del Comercio se resume así, a saber, la Conferencia Ministerial, que se encuentra conformada por los Ministros de Relaciones Exteriores o Asuntos Exteriores o similares, de cada Estado Miembro, quienes se reúnen anualmente, para tratar los asuntos contemplados en las agendas respectivas. El Consejo General, integrado por los delegados de los Estados Miembros, cada uno con un voto; el director general, quien es nombrado por la Conferencia Ministerial, la que le fija sus funciones, sus atribuciones y el tiempo de su mandato; la Secretaría que se constituye como el órgano técnico y administrativo por excelencia y se encarga de organizar y coordinar los ciclos de negociaciones entre las partes contratantes y orienta en la conducta a seguir por los mismos en relación con el comercio internacional, es el órgano encargado de llevar al día las estadísticas y sigue con mucho cuidado los cambios que se presentan en la Comunidad Internacional. También forman parte de la estructura de la Organización Mundial del Comercio, los Comités especializados en diversas disciplinas como el comercio, desarrollo, restricciones y presupuestos, entre otros; el arbitraje, órgano encargado de solucionar las diversas diferencias que surgen entre los Estados Miembros; y los Consejos, entre los que sobresalen los de comercio y mercancías, de intercambio de servicios, y el derecho de propiedad intelectual relacionado con el comercio.

En el seno de la Organización Mundial del Comercio, por medio de su Consejo Ministerial, nace a la vida jurídica el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias que “trata dos cuestiones distintas, pero íntimamente relacionadas: las disciplinas multilaterales que rigen la concesión de subvenciones, y la aplicación de medidas compensatorias para neutralizar el daño causado por las importaciones subvencionadas” (Instituto Centroamericano de Estudios Políticos, 1993, p. 54). Las disciplinas multilaterales son las normas en virtud de las cuales se determina si un miembro puede, o no, conceder una subvención; puede exigirse el cumplimiento de esas disciplinas recurriendo al mecanismo de solución de diferencias de la OMC. Los derechos compensatorios constituyen un instrumento unilateral que los Estados miembros pueden aplicar tras haber investigado y determinado que se cumplen con los

criterios establecidos en el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias (OMC, 1995).

Así las cosas, la Organización Mundial del Comercio es la entidad rectora en materia de comercio internacional, ya que de ella emanan las regulaciones de observancia general para el correcto desempeño de la actividad mercantil, por lo que, en lo que a Guatemala y a las empresas dedicadas a la industria maquiladora respecta, dichas normativas deben acatarse o, en caso contrario, el país puede hacerse merecedor de sanciones ente ese organismo.

4.3 Asociación Guatemalteca de Exportadores

La Asociación Guatemalteca de Exportadores, mejor conocida como AGEXPORT, según su página web es una institución privada, sin fines lucrativos, y que cuenta con más de treinta años de ser un motor para el crecimiento de las exportaciones guatemaltecas, por medio de la aplicación de procesos e iniciativas diseñadas para que los empresarios exportadores tengan herramientas de innovación, formación y capacitación especializada, así como la facilitación para acceder a nuevos mercados emergentes (Arriaga, 2006).

La AGEXPORT provee de una plataforma completa que abre la puerta a la generación de negocios, apoyando la competitividad, tanto de la empresa como del sector exportador, representándolos ante actores públicos y privados, nacionales y extranjeros. AGEXPORT trabaja en el desarrollo e implementación del fortalecimiento del desarrollo rural sostenible, a través de cadenas de valor que incrementan la oferta exportable y las capacidades locales con un enfoque de sostenibilidad empresarial y ambiental (Arriaga, 2006).

La AGEXPORT se encuentra conformada por cinco sectores industriales y por alrededor de 26 comisiones de trabajo según su especialización, en manufacturas, vestuarios y textiles, agricultura y pesca, servicios, y por último en *contact centers* (centros de contactos) y *call centers* (centros de llamadas). La visión de AGEXPORT es hacer de Guatemala un país exportador y que buena parte de la economía se base en

las exportaciones ya que ellas generan fuentes de empleo y producen mayores ganancias. La misión de AGEXPORT es promover el crecimiento de las exportaciones basándose en la competitividad e innovación, contribuyendo al desarrollo económico y social del país en forma sustentable, busca desarrollar las ventajas competitivas del país impulsando en el mercado internacional los productos guatemaltecos en forma creativa y con enfoque global.

4.4 Asociación de la Industria del Vestuario y Textiles de Guatemala

La Asociación de la Industria del Vestuario y Textiles de Guatemala es mejor conocida en el medio como VESTEX. Su misión como aglutinadora de empresas afines a la industria textil es la de convertirse en un sector altamente productivo, innovador y flexible, se compone para el efecto de empresas de confección, de productoras y distribuidoras de textiles, servicios y accesorios, empresas que son conexas y que prestan servicios a la industria textil. Dichas empresas pueden ser nacionales y operan en y desde la República de Guatemala para comercializar sus productos en el mercado extranjero.

En el año 1996 un grupo de empresas dedicadas a las actividades del vestuario y textiles deciden agruparse para hacerle frente a los nuevos retos que implicaba la industria y con ello se crea la VESTEX, cuyo objetivo era el de desarrollar áreas de trabajo para el apoyo de dicha industria, buscando como estrategia principal la respuesta rápida a las necesidades de sus clientes en el extranjero por medio de la creación, desarrollo e implementación de una mano de obra calificada y de bajo coste, siempre respetando la legislación en materia laboral y de seguridad social sin olvidar el alto valor agregado.

Para Paz Antolín (2002) la VESTEX, en la actualidad se encuentra conformada por:

156 fábricas de vestuario, con una capacidad de alrededor de 60 mil máquinas de diferentes tipos y una mano de obra calculada de aproximadamente 56 mil trabajadores, de los cuales el 85 % son mujeres, y siendo que su principal

producto es la camisa de algodón tejido de punto y el pantalón del mismo material, colocan a Guatemala como uno de los mejores países productores especializados en dichos artículos de vestuario (p.36).

Según las estadísticas proporcionadas por la Superintendencia de Bancos de Guatemala, el país cuenta con la industria textil más grande de la región, con una cantidad de alrededor de 40 empresas textiles e hilanderas, las que producen 165 millones de quetzales anuales en telas y un estimado de 27 millones de quetzales en hilos e hilaza. Existen también aproximadamente más de 270 empresas dedicadas a suplir servicios y accesorios que forman parte de este grupo de empresas interrelacionadas trabajando en el mismo sector industrial y que colaboran estratégicamente para obtener beneficios comunes como empresas productoras, comercializadoras y proveedoras en los ramos de serigrafía, bordados, etiquetados, perchas, productos químicos, teñidoras, laboratorios textiles y otros relacionados; la mayor parte de estas empresas se encuentran localizadas en la región central metropolitana y en áreas aledañas (SIB, 2010).

El sector del vestuario y textiles es una rama de la industria que se percibe como bastante competitiva y eso le ha dado un buen renombre a nivel nacional como internacional, también se le conoce como responsable, versátil y flexible, que intenta conocer y predecir las necesidades de sus clientes a manera de satisfacerlos de manera óptima por medio de la oferta de calidad y rapidez, así como de productos y servicios con un alto valor agregado (VESTEX, 2000).

Para diferenciar a las empresas que son parte de la VESTEX, es necesario mencionar que:

Son las empresas que se dedican a la producción de ropa, tela, hilos, fibras y productos relacionados; los textiles son productos de consumo masivo que se venden en grandes cantidades; la industria textil genera gran cantidad de empleos directos e indirectos y tiene un peso enorme en lo que a la economía mundial corresponde. También es uno de los sectores industriales que más controversias genera, especialmente en cuanto a la negociación de tratados comerciales

internacionales y de libre comercio, debido a su efecto sobre las tasas de empleo. Dado el proceso de transición e innovación de la industria textil, los centros de producción y los flujos comerciales se han desplazado desde los países altamente industrializados hacia los países de reciente industrialización, principalmente a Asia, así como a otros países en desarrollo que brindan una ventaja competitiva para el productor, dado los bajos costos de mano de obra y abundancia de recursos naturales. Para el 2009 la comercialización de textiles significó un 1.7 % del comercio mundial, mientras que la manufactura de prendas de vestir contribuyó en un 2.6 % (SIB, 2010, p. 3).

Según el documento de la Superintendencia de Bancos de Guatemala, durante el año 2009, las exportaciones de textiles y prendas de vestir a nivel mundial se redujeron en un 17 % y 14 %, respectivamente, retrocediendo a niveles comerciales comparables a los de 1995, lo cual se atribuye, principalmente, al contagio de la crisis financiera internacional y su efecto recesivo que repercutió con una subida de los precios de los alimentos a nivel mundial, volatilidad en los precios de las materias primas, depreciación del dólar (estadounidense), disminución de recursos naturales como la energía eléctrica, el agua potable y la tierra cultivable, entre otros, fisuras en la gobernabilidad, aumento del desempleo y reducción del comercio mundial a partir del año 2008 (SIB, 2010).

Por su parte, en el territorio nacional, el sector textil-confección guatemalteco ha cambiado radicalmente en los últimos 30 años. A partir de la década de los ochenta, se produjo un cambio en el modelo de desarrollo –de la sustitución de importaciones a la promoción de exportaciones–, surgido de los esquemas de regímenes especiales para incentivar la exportación y de las propias tendencias de la globalización. Actualmente, se identifican dos subsectores productivos: uno enfocado al mercado nacional formado por pequeñas y medianas empresas (PYMES) de confección, cuyo mercado es el consumidor nacional y compite básicamente por precio; y el otro subsector, el enfocado al mercado de exportación, el cual está conformado por empresas textiles de capital guatemalteco, empresas textiles de capital extranjero y empresas de confección o maquilas de propiedad nacional, extranjero o mixto (Instituto Centroamericano de Estudios Políticos, 1993).

Para la Comisión para la Industria de Vestuario y Textiles (VESTEX), la producción de estas se destina básicamente a la exportación y su principal destino es Estados Unidos de Norteamérica, país al que se dirige más del 80 % del total de exportaciones del sector. Para Guatemala, el sector textil y de confección de vestuario significó el 17.2 % de las exportaciones totales para el 2009, y el 17.4 % a octubre de 2010. Según estadísticas del Banco de Guatemala, a octubre de 2010, las exportaciones de artículos de vestuario ascendieron a los US\$ 1,015.1 millones, mientras que en el mismo período de 2009 ascendieron a US\$ 875.0 millones, significando una recuperación de US\$ 140.1 millones (OIT, 2012).

Según la VESTEX, entre los principales productos de exportación, Guatemala tiene oportunidad de competir a nivel internacional en el tejido de algodón de punto y sus derivados, lo que implica mayor valor agregado y especialización que el tejido plano. Entre los principales productos de exportación cobran relevancia la camisa de tejido de punto de algodón, tanto para hombre, mujer y niños; los pantalones y pantalonetas de algodón; pantalones y pantalonetas de fibra sintética; camisas de tejido de punto de fibra sintética; calcetería; ropa de bebés; vestidos y faldas de algodón; vestidos y faldas de fibra sintética; otras manufacturas de algodón; y también las camisas de tejido plano de fibra sintética para mujer o niña (VESTEX, 2000).

La Superintendencia de Bancos de Guatemala SIB (2010) refiriéndose a las tasas de empleo menciona:

Según análisis de la Encuesta de Condiciones de Vida (ENCOVI) para el 2006, se estima que en Guatemala el 5.6 % de la población económicamente activa (PEA), trabaja en la fabricación de prendas de vestir, adobo y teñido de pieles, y únicamente el 0.8 % en la fabricación de productos textiles; esto representa, según AGEXPORT, más de 92 172 empleos directos gracias al sector de textiles y vestuario. Los subsectores textiles y de confección de Guatemala se interrelacionan de diversas maneras, entre las cuales se pueden enumerar el intercambio de mano de obra, la adquisición de tecnología en desuso y la competencia indirecta por saldos de maquila (p. 13).

La Asociación de Industrias de Vestuario y Textiles, VESTEX, es una entidad privada, no lucrativa, que fue fundada en mayo de 1982 con la visión de hacer de Guatemala un país que base su economía en la exportación y cuya misión es la de promover el crecimiento de las exportaciones basándose en la competitividad para contribuir al desarrollo de la económico y social de Guatemala de una manera sustentable.

La VESTEX tienen como objetivo principal el promover y desarrollar las exportaciones de vestuario y proveeduría textil, la prestación de servicios conexos a los exportadores de dichos productos, y representar a sus miembros ante instituciones públicas o privadas, nacionales o extranjeras que se relacionen con ella. La VESTEX se encuentra desglosada en comisiones que se encargan, respectivamente, de las relaciones con entidades gubernamentales, capacitación, área laboral, promoción comercial y mercadeo, inversión, y negociación y administración de tratados.

4.5 Superintendencia de Administración Tributaria

Anteriormente a la Superintendencia de Administración Tributaria, sus funciones las cumplía la Dirección General de Rentas Internas; y en materia aduanera, era la Dirección General de Aduanas, sin embargo, con la entrada en vigencia del Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, se crea dicha entidad con carácter de estatal, descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional de la República de Guatemala para el cumplimiento de sus objetivos, con autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

Tanto la Dirección General de Rentas Internas como la Dirección General de Aduanas eran dependencias del Ministerio de Finanzas Públicas, y se transformaron en la Superintendencia de Administración Tributaria y la Intendencia de Aduanas, respectivamente, para reformar la estructura de la administración y recaudación nacional del tributo, con el objeto de que se recauden con efectividad los ingresos que

el Estado requiere para su funcionamiento y para cumplir con sus obligaciones y deberes constitucionales, sobre todo las que tienen relación con el gasto social en salud, educación, seguridad civil, vivienda y para la modernización del Estado (Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, p. 1).

Entre las funciones más importantes de la Superintendencia de Administración Tributaria se pueden mencionar, según su Ley Orgánica, 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, que deben ser percibidos por el Estado. También es atribución de la Superintendencia de Administración Tributaria administrar el sistema aduanero nacional de conformidad con la legislación vigente, los convenios y tratados internacionales aceptados y ratificados por el Estado de Guatemala, así como la de ejercer las funciones de control de carácter para tributario o no arancelario que tengan relación con el sistema aduanero nacional.

Por otra parte, son atribuciones de la Superintendencia de Administración Tributaria las de mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales que sean necesarias para el cobro respectivo de los tributos adeudados a los contribuyentes o responsables y, en su caso, de recargos y multas. De la misma manera, sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras; presentar denuncia y provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público en los casos en que se presuma la comisión de delitos o faltas contra el régimen tributario, de defraudación o de contrabando aduanero.

Otra función importante de la Superintendencia de Administración Tributaria es la de opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos fiscales, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias cuando la ley así lo disponga. También se encarga de evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes, tal como sucede con los beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios que las zonas francas y sus usuarios poseen por virtud de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto Número

29-89 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas; en la Ley de Zonas Francas, Decreto Número 65-89 del Congreso de la República de Guatemala; así como las contempladas en la Ley Emergente Para la Conservación del Empleo, Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, entre otras.

Como se puede colegir, la Superintendencia de Administración Tributaria tiene una injerencia directa e importante sobre la actividad exportadora y de maquila, ya que, prácticamente, es la entidad que controla que los beneficios otorgados a empresas que ingresan mercancías y mercaderías en un régimen de admisión temporal para su transformación o perfeccionamiento, no ingresen el producto terminado al mercado nacional o que, en su caso, procedan a pagar los impuestos afectos a las mismas.

Ahora bien, la Intendencia de Aduanas, para el óptimo logro de sus objetivos, se ha dado a la tarea de crear manuales operativos y de gestiones administrativas, entre los que vale la pena hacer mención del procedimiento para el ingreso de mercancías al territorio nacional; el procedimiento para el egreso de mercancías del territorio nacional; el procedimiento para verificación inmediata de mercancías; el procedimiento para la extracción de muestras; el procedimiento para el ingreso (y para el egreso) de mercancías en almacenes fiscales y depósitos aduaneros; el procedimiento para el ingreso (y para el egreso) de mercancías a zonas francas, Zolic y sus agencias; el procedimiento para operaciones aduaneras durante el tránsito aduanero o traslado interno de mercancías; el procedimiento para el despacho simplificado bajo la modalidad de entrega rápida o *courier*.

Existen manuales en la Intendencia de Aduanas para procedimientos como el de tratamiento de equipaje de viajeros que ingresan por vía aérea; procedimiento para el despacho de envíos postales; procedimiento para el despacho de envíos de socorro; procedimiento para el ingreso de mercancías de aduana interna; procedimiento para el egreso de mercancías de aduana interna; procedimiento para el despacho de menaje de casa; procedimiento para el despacho de otras modalidades especiales de importación y exportación definitivas; procedimiento para la autorización de la importación temporal con reexportación para vehículos con fines no lucrativos; y procedimiento para la nacionalización de mercancías que ingresan bajo el régimen de importación temporal.

Capítulo V

Situación de las maquilas en Guatemala al finalizar sus beneficios fiscales

A continuación, se tratan y desarrollan los aspectos más importantes relacionados con el asentamiento de las empresas dedicadas a la industria del vestuario, los textiles y conexas.

5.1 Fomento a las inversiones

En Centroamérica, la actividad de la maquila de prendas de vestir ha sido fundamental en su desempeño exportador, especialmente en el mercado de los Estados Unidos. Además de la maquila y otros rubros, como los componentes de maquinaria eléctrica y electrónica y, en el caso de México, en la industria automotriz, se continuaron aprovechando las condiciones preferenciales para acceder al mercado norteamericano, así como los estímulos creados por las legislaciones nacionales sobre la maquila. Así, el avance de los países mencionados en los mercados internacionales se asocia en buena medida a este fenómeno y su futuro depende de la ampliación de tales preferencias (Buitelaar et. al., 2007).

Para el período 1993-1998, Centroamérica registró una tasa promedio de crecimiento en su actividad económica del 4.1 %, ligeramente superior al crecimiento de 3.8% observado en el período 1990-1992. El producto interno bruto (PIB) per cápita tuvo un crecimiento de 1.3 % para los años mencionados y de 0.9 % para el período de 1990-1992. El comportamiento de otras variables estuvo diferenciado. Por ejemplo, la inversión bruta interna creció a una tasa promedio de 3.5 %, experimentando tasas negativas en 1996 de -13.2 %, y una tasa muy baja de 1.9 % en 1995, sobre todo provenientes de los menores niveles de inversión realizados en Costa Rica, El Salvador y Guatemala. La tasa de inflación diciembre-diciembre se mantuvo en promedio para la región en 16 %. El déficit fiscal del gobierno central registró un promedio de 4.2 %, en gran parte por los niveles de 5.5 % y 8.9 %, alcanzados por Honduras y Nicaragua, respectivamente (Díaz, 2002).

El año 1998 tuvo un desempeño económico muy particular, si se le compara con los años previos. Así el producto interno bruto regional se expandió a una tasa de 4.5 % frente al 4.3 % del año anterior, similar a los promedios de crecimiento de los períodos 1990-1992 y 1993-1998. A finales del año, el impacto del huracán Mitch no afectó de manera significativa las metas programadas originalmente en 1998 y su verdadero efecto se observó durante 1999. No obstante, su desempeño se compara muy favorablemente con la sustancial desaceleración de América Latina en su conjunto. En contraste con la situación anterior, el desempeño centroamericano en 1998 fue favorecido por el influjo de inversión extranjera directa; el comportamiento dinámico de las exportaciones no tradicionales y el sostenido esfuerzo mostrado en la formación bruta de capital (INE, 2002).

De forma desfavorable influyó la reducción de los precios internacionales de los principales productos tradicionales de exportación, las adversas condiciones climáticas en la primera parte del año, producidas por el fenómeno de El Niño y la presencia durante el último bimestre del huracán Mitch, como se mencionó antes, que devastó extensas áreas de la región, ocasionando grandes pérdidas de producción y graves daños a la infraestructura económica, sobre todo en Honduras y Nicaragua. De 1993 a 1997, el Mercado Común Centroamericano percibió ingresos netos en concepto de inversión extranjera directa por más de US\$ 5400 millones, si se incluye a Belice la cifra se eleva a más de US\$ 5500 millones. Durante 1998 solamente, la región centroamericana percibió importantes flujos de ingresos del exterior por concepto de inversión extranjera directa, alcanzando un monto global de US\$ 2390 millones, en gran parte debido a la compra de empresas estatales privatizadas de telecomunicaciones y electricidad. Este monto es casi equivalente a la inversión recibida por la región en los tres años previos (OIT, 2012).

Pinto (2002) refiere:

Además, con un peso siempre significativo, las remesas de centroamericanos residiendo en los Estados Unidos, continuaron creciendo para llegar a los US\$

3185 millones, monto 17 % mayor al del año anterior. El valor de las exportaciones al resto de Centroamérica aumentó a 10.5 % y en contraste, el valor de las importaciones disminuyó en 5 %. La relación entre el valor del comercio intracentroamericano y el valor del comercio total de bienes por el lado de las exportaciones alcanzó un nivel de 18.1 % en el período 1990-1992, de 17.5 % de 1993 a 1998 y un valor muy similar en la ponderación de toda la década. Esta misma relación por el lado de las importaciones se mantuvo en 11.5 % a lo largo de toda la década y en todos los períodos analizados (p. 48).

En el desempeño del sector externo en general, influyó en forma significativa el crecimiento de 27.5 % en las ventas externas de bienes de Costa Rica, atribuido en gran medida a la empresa INTEL, que al iniciar operaciones exportó US\$ 1000 millones, suma equivalente a dos terceras partes del incremento en las ventas reportado por la región. Asimismo, el valor agregado de la maquila en la región aumentó 14.8 %, para situarse en US\$ 1418 millones. La tasa de crecimiento de valor agregado de la maquila en 1998 está muy por debajo de los promedios entre 20 y 50 % alcanzados por cada uno de los países en el período 1993-1998. Parte de la dinámica de las exportaciones se explica por la rápida expansión de la actividad maquiladora en la región, especialmente de Honduras y El Salvador, la contracción de 1996 y la recuperación paulatina en 1997 y 1998, la cual no alcanzó los niveles observados en años anteriores (Quiroa, 2001).

El sector textil de Centroamérica presenta cifras de un dinamismo contundente:

De 1992 a 2002, el volumen de exportación textil de la región hacia los Estados Unidos se quintuplicó, pasando de 512 SME (metros cuadrados equivalentes, por sus siglas en inglés), a 2,764 millones. En ese último año, la región fue el principal exportador en volumen y el segundo en valor hacia los Estados Unidos con UJS\$ 6,928 millones, es decir, el 12 % del total exportado a ese país, solo superado por México. La actividad tiene, además, grandes connotaciones sociales, en especial con respecto a la generación de empleo. Las casi mil empresas del sector textil, en su mayoría dedicadas a la confección, genera más de 380 mil empleos directos en toda la región (Condo, Zúñiga, Figueroa, Obando y Morales, 2003, p. 83).

La actividad textil ha sido un fuerte receptor de inversión local y extranjera. Esta inversión no solo incluye la formación de empresas productoras y relacionadas, sino también la creación de modernos parques industriales. A nivel de toda la región, el principal origen de la inversión ha sido el capital asiático, con el 35 % de empresas, muy influenciado en el caso de Guatemala. Las inversiones de capital local y estadounidense también son importantes, con el 31 % y el 30 % de las empresas respectivamente (Monteagudo, 2011).

Para el Banco Nacional de Comercio Exterior (2006):

En materia aduanera, se han dado avances significativos para la conformación de la Unión Aduanera Centroamericana; en este campo, se ha venido trabajando en la simplificación, armonización y automatización de los trámites fronterizos. Se han establecido 4 aduanas integradas, 3 aduanas yuxtapuestas, 6 aduanas periféricas y 1 aduana trinacional. Además, el 77 % de los productos contenidos en el universo arancelario centroamericano están armonizados. En materia de legislación aduanera está vigente el Nuevo Código Uniforme Centroamericano (CAUCA) y su Reglamento (RECAUCA). El CAUCA tiene por objeto establecer la legislación aduanera básica de los países signatarios conforme los requerimientos del Mercado Común Centroamericano y de los instrumentos regionales de la integración (p. 26).

Aun con esos avances, todavía queda mucho camino por andar. Las aduanas centroamericanas todavía necesitan modernizarse y actuar al unísono en una probable Unión Aduanera. Todavía persisten problemas de horarios, infraestructura, demoras en los trámites para despacho o tránsito de mercancías, digitalización de los procesos y, como algunos señalan, corrupción. Todos estos aspectos inciden directamente en los procesos de inserción internacional e integración regional, y afectan los costos de transporte y tiempos de entrega del sector textil exportador centroamericano (Barral y Pimentel, 2006).

La región centroamericana cuenta con una infraestructura de parques industriales sofisticada, que ofrece una amplia gama de servicios a sus usuarios. Honduras va a la vanguardia en este campo, pero todos los países de la región presentan grandes avances. Las zonas francas ubicadas en San Pedro Sula y alrededores son percibidas como las más competitivas de la región. Este país cuenta con 26 parques industriales, seguido por El Salvador con 16, Costa Rica con 13 y Nicaragua con 9. En Guatemala lo fuerte son las zonas francas, ya que existen 20 de estas y 1 parque industrial (CEPAL, 2003).

Según Ministerio de Economía (2009) en relación al grupo de empresas textiles en Guatemala:

Las exportaciones guatemaltecas representaron el 24 % del total exportado por Centroamérica a los Estados Unidos, vendiendo US\$ 1,659 millones en prendas de vestir en el año 2002. En términos generales, Guatemala presenta el clúster más desarrollado de la región, con 231 empresas de confección, de las cuales 152 están involucradas con programas de corte, ensamble y tela regional, 109 realizan CMT (*cut, make and trim*: corte, confección y recorte, en español), 59 de ellas se dedican al paquete completo y solo 45 operan bajo programas de maquila. Guatemala constituye, junto con Honduras, uno de los países de la región donde más empresas trabajan con el *full package* (paquete completo). Estos procesos, con un mayor valor agregado, son sinónimo de un alto número de encadenamientos en la industria, lo cual se refleja en un fuerte sector de accesorios. Actualmente se listan 147 empresas activas dedicadas a suplir, entre otros, hilos, acabados, teñidos, empaque, serigrafía, bordados, etiquetas, botones, zippers, elásticos, entretelas, maquinaria, productos químicos, lavandería, hombreras, hebillas, broches, lona, *twill*, agujas, *pocketing*, cinchos, logotipos, monogramas, cintas, cordones, cuellos, puños, tijeras, listón, encajes y lycra (p. 44).

De acuerdo con el reporte de empresas que se encuentran amparadas bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, presentado en el año 2016 por la

Dirección de Servicios al Comercio y a la Inversión del Ministerio de Economía, existían 913 empresas registradas en los diferentes regímenes, que se dedican a variadas actividades, entre las que se pueden mencionar la producción agropecuaria; la fabricación de abonos y plaguicidas; la fabricación de prendas de vestir; la fabricación de tapices y alfombras; la fabricación de productos químicos; la industria ensambladora y manufacturera; fabricación de muebles y accesorios de madera y de metal; fabricación de productos de cuero y sucedáneos; elaboración y transformación de pescado, crustáceos y otros productos marinos; la fabricación o ensamble de productos electrónicos o eléctricos; industria de bebidas no alcohólicas; aserraderos, talleres de cepilladura y carpinterías industriales; envasado y conservación de frutas y conservas varias; fabricación de productos de panadería; imprentas, editoriales e industrias conexas; envases, cajas de papel y cartón; y fabricación y ensamble de calzado, entre muchas otras.

Por otro lado, la Superintendencia de Administración Tributaria, en el año 2011 realizó una devolución de crédito fiscal del IVA a los exportadores por total de 1,360.11 quetzales; en el año 2012 fueron 1,395.58 millones de quetzales; en el año 2013 por 1,682.97 millones de quetzales; en el año 2014 por 1,731.40 millones de quetzales; en el año 2015 por 1,943.71 millones de quetzales; para el año 2016 por 1,044.98 millones de quetzales; y para el año 2017 la cantidad de 1,357.70 millones de quetzales (Superintendencia de Administración Tributaria, 2010).

En relación siempre a la devolución de crédito fiscal del IVA a los exportadores, en el régimen especial se contabilizaron los siguientes montos, a saber, en el año 2011 por 611.67 millones de quetzales; en el año 2012 por 417.47 millones de quetzales; en el 2013 por 550.86 millones de quetzales; en el 2014 por 770.34 millones de quetzales; en el 2015 por 666.81 millones de quetzales; en el 2016 por 555.59 millones de quetzales; y en el 2017 por 237.28 millones de quetzales (Superintendencia de Administración Tributaria, 2010).

Ahora ADEuropa, PROINTEC, Congenia, y Sequa (2009) en:

El régimen general, la devolución del crédito fiscal del IVA el exportador se contabilizó de la siguiente manera, en el año 2011 por 451.08 millones de quetzales; en el 2012 por 660.48 millones de quetzales; en el 2013 por 764.65 millones de quetzales; en el 2014 por 611.16 millones de quetzales; en el 2015 por 813.77 millones de quetzales; en el 2016 por 205.85 millones de quetzales; y en el 201 por 675.45 millones de quetzales (p. 85).

Por su parte, en el régimen optativo, la devolución del crédito fiscal del IVA a los exportadores ascendió a las cantidades siguientes: en el 2011 por 297.35 millones de quetzales; en el 2012 por 317.62 millones de quetzales; en el 2013 por 367.47 millones de quetzales; en el 2014 por 349.89 millones de quetzales; en el 2015 por 463.13 millones de quetzales; en el 2016 por 283.54 millones de quetzales; y en el 2017 por 344.93 millones de quetzales (Asociación de Investigación y Estudios Sociales, 2009).

Existen reportes de la Superintendencia de Administración Tributaria, en cuanto a la devolución del crédito fiscal del IVA, se llevan estadísticas de acuerdo con el tipo de producto que las empresas producen y se pueden consultar en el portal web de dicha institución desde el año 2011 hasta la mitad del año 2018. Sin embargo, por la cantidad de datos presentados solamente se hará mención de los años más importantes en cuanto al monto de la devolución y los productos más importantes.

Así, el año 2015 fue el año en que más devolución de crédito fiscal existió, ascendiendo a la cantidad de 2,020.56 millones de quetzales, siendo que para la industria agropecuaria se realizó una devolución de 1,171.08 millones de quetzales, este sector se encuentra comprendido, entre otros, por la industria de los aceites, ajonjolí, el azúcar, banano, café, cardamomo, cereales, flores, fruta, hule y látex, mariscos, melón, semillas tabaco y vegetales; en el mismo período se hizo una devolución del crédito fiscal del IVA por 638.57 millones de quetzales a la industria manufacturera, que incluye a los alimentos y bebidas, artículos de limpieza, baterías y acumuladores, carne, cerámicos, maquinaria y equipos, materia prima agropecuaria, papel y derivados, productos alimenticios, productos de acero, productos de cuero,

productos de plástico, productos de vidrio, productos derivados de la madera, productos químicos, productos varios, productos y servicios farmacéuticos, y textiles.

5.2 Balanza comercial

La balanza comercial o balanza de mercancías “es el registro económico de un país donde se recogen las importaciones y exportaciones de mercancías, es decir, son los ingresos menos los pagos del comercio de mercancías de un país” (Asociación de Investigación y Estudios Sociales, 2009, p. 29). A través de la balanza comercial, se puede obtener información sobre las exportaciones e importaciones que se llevan a cabo en un país y en un momento determinado. En concreto, esta balanza indica la diferencia existente entre los bienes que un país vende al exterior y los bienes que adquiere de otros países (Economipedia, 2018).

El Centro Internacional de Derechos Humanos y Desarrollo Democrático (2007) refiere que:

La balanza comercial, junto con la balanza de servicios, la balanza de rentas y la balanza de transferencias, forman la balanza por cuenta corriente, que es una de las cuentas principales para conocer, de manera general, la situación económica de un país. La balanza corriente, a su vez, sumada a la cuenta de capital y la cuenta financiera de un país, forman la balanza de pagos, que es un indicador macroeconómico que permite conocer los ingresos y pagos que realiza un país a través de las importaciones y exportaciones de bienes y servicios (p. 67).

Si el resultado de restar las importaciones a las exportaciones es positivo, eso significa que existe un superávit comercial, lo que puede interpretarse como una balanza comercial favorable, ya que las ventas hacia el extranjero de un país superarán el monto de las compras. Esta situación puede considerarse como la ideal ya que el resultado final es que en el país quedan más divisas de las que se utilizan para pagar las importaciones.

Si el resultado de la resta anterior es negativo, existe un déficit comercial, y la balanza comercial es desfavorable; en este caso, las importaciones son mayores a las ventas al extranjero que tiene un país en determinado ámbito temporal; cuando esto sucede en un país se hace necesario compensar el déficit, es decir, financiar a partir de la deuda pública o privada del país para poder seguir comprando bienes o servicios. Esto provoca un efecto negativo que hace que aumente el tipo de cambio y por consiguiente se incrementa el precio de las divisas como consecuencia de una balanza deficitaria, es decir, no es favorable para un país prolongar esta situación negativa puesto que lo único que conseguirá es incrementar su nivel de endeudamiento (Instituto Centroamericano de Estudios Políticos, 2002).

En síntesis, la balanza comercial es una operación que consiste en restar al monto de las exportaciones totales de un país, el monto total de las importaciones, y el resultado dará un número, que puede ser positivo o negativo, el mismo deberá interpretarse simplemente como que fuera un comerciante, es decir se deberá contestar a la pregunta ¿se compró más de lo que se vendió o, por el contrario, se vendió más de lo que se compró? La respuesta a dicha interrogante es la que deberá analizarse por parte de los expertos en economía para diagnosticar la salud financiera del ente a analizar.

En Guatemala, al mes de septiembre (2018), las ventas al exterior sumaron US\$ 8,147 millones, es decir, un 3 % menos de lo registrado en los primeros nueve meses del 2017. Reporta el Banco de Guatemala que el monto total de las exportaciones del comercio general se situó en US\$ 220.5 millones (-2.6 %) al registrado en septiembre del 2017. Los artículos más importantes según su participación en el valor total de exportaciones fueron: los artículos de vestuario con US\$ 1,092.8 millones (13.4 %); el café con US\$ 633.1 millones (7.8 %); banano con US\$ 599.7 millones (7.4 %); el azúcar con US\$ 531.2 millones (6.5 %); y grasas y aceites comestibles con US\$ 389.1 millones (4.8 %). Estos productos representaron el 39.9 % del total exportado (Centralamericadata, 2018).

La balanza comercial como indicador de valor comercial es relativo y debe ser interpretado desde varias perspectivas, ya que la balanza comercial con determinadas

áreas puede ser positiva, pero con otras puede ser negativa. Al final de cuentas, en la sumatoria final, puede resultar un número negativo o positivo, que resultará en déficit o superávit, y que, de ser el primero, conllevará la toma de decisiones políticas y de medidas públicas para contrarrestarlo.

5.3 Fenecimiento de los beneficios fiscales

Para tratar el tema concreto del presente estudio sobre el fenecimiento de los beneficios e incentivos fiscales es necesario hacer una síntesis sobre los antecedentes históricos del Acuerdo Sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio.

Las normas sobre el uso de medidas compensatorias han formado parte del sistema multilateral de comercio desde el principio, en particular, en el artículo XVI del GATT de 1947, que contenía las normas originales sobre Subvenciones, y el artículo VI, que incluye las normas originales sobre el uso de medidas compensatorias y que también abarca las medidas antidumping (Barbosa y Bernal, 2007, p. 37).

No obstante, estas normas originales eran relativamente generales; por ejemplo, el artículo XVI del GATT de 1947 no definía el término subvención y contenía pocos detalles sobre los tipos de efectos adversos que podían causar las subvenciones o sobre las medidas que otras partes contratantes podían adoptar en respuesta; el artículo VI del GATT contenía solamente tres párrafos relativos al uso de medidas compensatorias (Herrera, 2012).

Ante la necesidad de desarrollar las medidas y normas del GATT sobre Subvenciones y medidas compensatorias, en la Ronda de Tokio de negociaciones multilaterales, celebrada entre 1973 y 1979, se suscribió el Acuerdo Relativo a la Interpretación y Aplicación de los Artículos VI, XVI y XXIII del Acuerdo General, mejor conocido como el Código de Subvenciones de la Ronda de Tokio o Código de Subvenciones. Lamentablemente, el Código de Subvenciones, que era un acuerdo plurilateral, no cumplió plenamente su cometido, pues solo lo ratificaron 25 partes

contratantes, y en su marco se plantearon varias diferencias, entre otras cosas, sobre conceptos fundamentales que no estaban definidos en el Código (Mayer, 2010).

Por todo ello Pacheco (1997) expresa que:

En la Ronda de Uruguay, las normas sobre Subvenciones y medidas compensatorias se volvieron a incluir en el programa de negociación. En la Declaración Ministerial de Punta del Este, que puso en marcha la Ronda, se instó a que se llevara a cabo un examen fundamental de todas las normas sobre Subvenciones y medidas compensatorias, específicamente sobre los artículos VI y XVI del GATT de 1947 y del Código de Subvenciones. El resultado final de estas negociaciones fue el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio (p. 17).

Si bien es cierto, el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio se basó en las normas del GATT y del Código de Subvenciones originales, aquel tiene una definición más clara de lo que debe entenderse por subvención e introduce el concepto de especificidad de una subvención, entendido como una disponibilidad estatal selectiva de empresas para otorgar beneficios o incentivos fiscales. La finalidad del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias es imponer disciplinas multilaterales a las subvenciones que distorsionan el comercio internacional.

El Acuerdo regula también la reacción de los miembros de la Organización Mundial del Comercio ante las importaciones subvencionadas, ya que las subvenciones son el resultado de decisiones gubernamentales. Las disposiciones del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio no solo regulan las medidas unilaterales o derechos compensatorios que pueden adoptarse contra las importaciones subvencionadas, sino que también establecen disciplinas multilaterales para controlar la utilización de las propias subvenciones.

El Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio es aplicable a todos los miembros de dicha organización, esto es,

a países desarrollados y países en vías de desarrollo, a diferencia del Código de Subvenciones, que solo se podía aplicar a los países signatarios. Además, el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias va más allá de sus predecesores en lo que respecta al nivel de detalle y especificidad de las normas relativas a las subvenciones, puesto que establece disciplinas detalladas con respecto a las subvenciones prohibidas y no prohibidas, con la inclusión de disposiciones definitivas de las prohibidas, amplias disposiciones sobre los efectos desfavorables de las subvenciones y detalles sobre los procedimientos multilaterales de solución de diferencias aplicables, sin olvidar que el Acuerdo amplía las disposiciones del Código de Subvenciones con respecto a la utilización de medidas compensatorias.

Ahora bien, el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio permite la mayor parte de subvenciones o de medidas compensatorias, siempre y cuando las mismas se encuentren sujetas a normas y disciplinas, sin embargo, existen dos tipos de subvenciones que están terminantemente prohibidas. ¿Por qué regula la Organización Mundial del Comercio el uso de subvenciones? Porque, de manera independiente de que estén destinadas únicamente a corregir deficiencias del mercado o a abordar prioridades de políticas públicas del gobierno de que se trate, las subvenciones pueden distorsionar los mercados internacionales. En particular, una subvención puede crear un desequilibrio competitivo estructural en el mercado para una mercancía que no guarda ninguna relación con las ventajas comparativas naturales de los distintos países que producen esa mercancía. Cuando esto sucede, la mercancía no subvencionada no puede competir con la mercadería subvencionada, porque en la realidad de los hechos, compite contra el tesoro público del país que otorga la subvención, incluso en los casos en que tiene una ventaja comparativa intrínseca (De León Paz, 1992).

En ese sentido, el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio somete a disciplina el uso de subvenciones por los miembros y regula las medidas que los mismos pueden adoptar para compensar los efectos de las referidas subvenciones por parte de otros miembros; y debido a que dicho Acuerdo no prohíbe a los miembros a otorgar la mayoría de las distintas formas de subvenciones, sí los obliga a regularlas y a observar las normas que permiten

regular qué programas y medidas constituyen subvenciones, así como las normas que rigen y someten a sanción y disciplina el uso de medidas compensatorias prohibidas.

Para el Banco Centroamericano de Integración Económica (2000):

El Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio, como su nombre lo indica, trata de dos cuestiones distintas, pero íntimamente relacionadas: las disciplinas multilaterales que rigen la concesión de subvenciones y la aplicación unilateral o nacional de medidas compensatorias por un miembro para neutralizar el daño causado en su territorio por las importaciones subvencionadas. Las disciplinas multilaterales sobre subvenciones son las normas en virtud de las cuales se determina si un miembro puede o no conceder una subvención y que regulan los efectos desfavorables para el comercio que una subvención puede causar. Su cumplimiento puede exigirse recurriendo al mecanismo de solución de diferencias de la Organización Mundial del Comercio (p. 77).

Por su parte, los derechos compensatorios constituyen un instrumento unilateral que los miembros pueden aplicar a las importaciones de un producto en su territorio, sobre la base de una investigación en la que se constate que las importaciones en cuestión están subvencionadas y causan daño a la rama de producción nacional del miembro importador (Instituto Centroamericano de Estudios Políticos, 1993).

En otro aspecto, y a diferencia del Código de Subvenciones emanado de la Ronda de Tokio, el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio contiene una definición bastante más certera de lo que se debe entender como subvención. Dicha definición incluye tres elementos básicos, el primero, que es una contribución financiera; el segundo, que dicha contribución es de parte de un gobierno o de cualquier órgano público y/o estatal en el territorio de un miembro; y el tercero, que otorgue un beneficio. Para ese efecto habría que hacerse varias preguntas para saber si un beneficio es una subvención de las prohibidas por el acuerdo en mención, a saber, ¿es un plan, medida o programa? ¿Conlleva una contribución financiera de un gobierno? ¿Otorga un beneficio? Si las

respuestas a dichas preguntas son todas afirmativas, entonces se estaría ante una subvención de las prohibidas por la Organización Mundial del Comercio.

De manera más detallada, de conformidad con el párrafo 1 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio, solo pueden considerarse como subvenciones las medidas estatales en forma de contribución financiera, para lo cual se estableció una lista de *numerus clausus*, de carácter excluyente, de los tipos de medidas que constituyen contribuciones financieras y, por consiguiente, subvenciones prohibidas, a saber, las transferencias directas de fondos como donaciones o préstamos; las posibles transferencias directas de fondos o de pasivos como las garantías de préstamos; la condonación o no recaudación de ingresos públicos que en otro caso se percibirían, tal como sucede con los incentivos y bonificaciones fiscales; el suministro, por un gobierno, de bienes o servicios, que no sean de infraestructura general o la mera compra de bienes por un gobierno; y los pagos de un gobierno a un mecanismo de financiación. Además, se incluyen dentro de esa lista algunas formas de sostenimiento de los ingresos o de los precios que potencialmente constituyen una subvención, si con ello se otorga un beneficio.

Para entender la especificidad de las subvenciones es necesario conocer las cuatro especificidades que el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio regula, a saber, especificidad en cuanto a la empresa, es decir, que el acceso a la subvención se limita a una empresa o empresas determinadas; especificidad en cuanto a la rama de la producción, esto es, el acceso a la subvención se limita a un determinado sector o sectores; especificidad regional, ya que el acceso a la subvención se limita a los receptores de determinada región geográfica dentro de la jurisdicción de la autoridad otorgante; y las subvenciones prohibidas, que se consideran automáticamente específicas en virtud de dicho acuerdo.

Los factores que pueden ser tomados en cuenta para determinar si una subvención, que aparentemente no es específica, pueden ser, entre otras, la utilización de un programa de subvenciones por un número limitado de empresas determinadas; la utilización predominante por determinadas empresas; la concesión de cantidades

desproporcionadamente elevadas de subvenciones a determinadas empresas; y la forma en que la autoridad otorgante haya ejercido facultades discrecionales en la decisión de conceder las subvenciones, tal como sucede cuando la legislación nacional de un país concede a las exportaciones o al empleo de productos nacionales, que es el caso de Guatemala.

Para ese efecto, el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio provee, en su Anexo I, un listado enunciativo, mas no limitativo, de ejemplos de subvenciones prohibidas, las cuales, vale la pena mencionar, a saber, el otorgamiento por los gobiernos de subvenciones directas a una empresa o rama de producción haciéndolas depender de sus resultados de exportación; sistemas de no retrocesión de divisas o prácticas análogas que implican la concesión de una prima a las exportaciones; las tarifas de transporte interior y de fletes para las exportaciones, más favorables que las aplicadas a los envíos internos; el suministro por el gobierno o por organismos públicos, directa o indirectamente, por medio de programas impuestos por las autoridades, de productos o servicios importados o nacionales, para uso en la producción de mercancías exportadas o exportables, en condiciones más favorables que las aplicadas al suministro de productos o servicios similares o directamente competidores para uso en la producción de mercancías destinadas al consumo interno.

Son otros ejemplos de subvenciones prohibidas la exención, remisión (condonación o perdón) o aplazamiento total o parcial, relacionados específicamente con las exportaciones, de los impuestos directos o de las cotizaciones de seguridad social que paguen o deban pagar las empresas industriales y comerciales; la concesión para el cálculo de la base sobre la cual se aplican los impuestos directos, de deducciones especiales directamente relacionadas con las exportaciones o los resultados de exportación, superiores a las concedidas respecto de la producción destinada al consumo interno; la exención o remisión de impuestos indirectos sobre la producción y distribución de productos exportados, por una cuantía que exceda de los impuestos percibidos sobre la producción y distribución de productos similares cuando se venden en el mercado interno.

Por último, como otros ejemplos de subvenciones prohibidas están la concesión por los gobiernos u organismos especializados sujetos a su control y/o que actúen bajo su autoridad, de créditos a los exportadores a tipos o con intereses menores o beneficios mayores a aquellos que tendrían que pagar realmente para obtener los fondos empleados con este fin; o cualquier otra carga para la cuenta pública que constituya una subvención a la exportación en el sentido del artículo XVI del GATT de 1994.

El Estado de la República de Guatemala, entonces, a la luz de la explicación anterior, cumple con varios presupuestos para considerar que se otorgaron subvenciones de las que se consideran prohibidas por la Organización Mundial del Comercio, al permitir que, por medio del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios a las empresas exportadoras y maquilas.

De conformidad con el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio, dichos beneficios, exenciones y subvenciones a las exportaciones vencieron el 31 de diciembre del año 2015, de acuerdo con la decisión del Comité de Subvenciones y Medidas Compensatorias tomada el 13 de julio del año 2007. Sin embargo, el Estado de Guatemala, por medio del Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo, excluyó de las ramas de producción registradas como exportadoras que podían obtener beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios, a casi todas las industrias que anteriormente gozaban de dichas prerrogativas, las cuales, en un mínimo porcentaje se registraron e inscribieron en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), en los regímenes tributarios según su conveniencia, en los cuales pagan los impuestos directos e indirectos (IVA e ISR), lo que sin lugar a dudas incrementó la recaudación tributaria, ya que no gozan de beneficios fiscales a partir del año 2016; y otras empresas exportadoras se registraron y calificaron en el Ministerio de Economía solo como productoras para mantener a los demás beneficios fiscales; dejando, únicamente, a la industria textil, específicamente a

las maquilas y a empresas prestadoras de servicios como los centros de llamadas o *call centers*, con todos los beneficios fiscales.

La referida Ley Emergente para la Conservación del Empleo prorroga los beneficios fiscales mencionados por diez años más, ya que los mismos habían caducado por haber llegado a su fin con el fenecimiento de los efectos legales de forma parcial de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportador y de Maquila. Sin embargo, no tuvo impacto negativo sobre el empleo ya que dichas empresas, como ya se indicó, cambiaron su régimen de inscripción de actividad exportadora a registrarse e inscribirse como productoras, para mantener los beneficios fiscales excepto el Impuesto Sobre la Renta, con lo cual, mantuvieron su mano de obra y la inversión de capital en el territorio nacional.

Por lo anterior, se confirma que las empresas siguen con los incentivos y beneficios fiscales derivados de la aplicación de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, amparados con la nueva Ley Emergente para la Conservación del Empleo, conservando los empleos en este sector, los cuales pueden ir en aumento con la creación de fuentes de empleo por medio de la promoción y desarrollo de las Pequeñas y Medianas Empresas. Ello, ya que, si bien es cierto, las empresas beneficiadas y amparadas bajo las bondades de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, no pagaban impuestos directos como el IVA, ni impuestos indirectos como el Impuesto Sobre la Renta (ISR), y para el caso de las industrias de maquila, ni siquiera pagaban el salario mínimo, en tanto para ellas se confeccionó un salario mínimo propio, por debajo de aquel, con lo que se contravinieron los principios dogmáticos de dicho instituto del derecho laboral, así como de los principios y garantías constitucionales.

Es bien sabido que muchas de las empresas que se dedican a la industria de la maquila tienen una alta rotación de personal, que muchas de las veces no se inscriben en las nóminas que para el efecto obliga el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social para el pago de las prestaciones correspondientes; también es común escuchar que las condiciones en las que se encuentran los trabajadores de las industrias de maquila son deplorables e insalubres. Con esta situación se violentan los tratados y convenios en

materia laboral aceptados y ratificados por el Estado de Guatemala y, que, por ser relativos al trabajo, tienen carácter de derechos humanos fundamentales, lo que los hace, de conformidad con el artículo 46 de la Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente 1985, preeminentes por sobre el derecho interno.

En relación con la transferencia de tecnología que muchas de las empresas guatemaltecas reciben de sus clientes en el extranjero, es poco probable que, después del uso exhaustivo y constante de las máquinas y equipos para cumplir con los pedidos requeridos para cubrir con sus cuotas, los mismos se encuentren en condiciones de seguir prestando sus servicios por un tiempo considerable, ya que la vida útil de las mismas se reduce ostensiblemente con el transcurso de los años aunque se les preste el mantenimiento y servicio adecuados. De la misma manera, la tecnología, hállese de programas informáticos, sus licencias y otro tipo de técnicas, pierden vigencia en pocos años y es necesario actualizarlas o renovarlas por unas nuevas, con lo que la famosa transferencia de tecnología queda en entredicho.

5.4 Migración de las maquilas

La migración de las empresas pertenecientes a la industria de maquila es poco probable, ya que con la entrada en vigencia del Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo, los beneficios y prerrogativas fiscales con las que contaban dichas empresas, han sido extendidas por otros diez años más, lo cual ha sido aceptado por la Organización Mundial del Comercio apegados a lo que para el efecto regula el Acuerdo Sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio, ya que las ventajas y beneficios que se otorgan por ley a dichas empresas son consideradas subvenciones aceptadas, por lo menos para la industria de maquila.

Asimismo, las empresas que se dedicaban a otras industrias, no han migrado a otros países del área centroamericana y del Caribe, debido a que fueron amparadas jurídicamente y todavía cuentan con beneficios fiscales, excepto el Impuesto Sobre la Renta; dichas empresas cambiaron su actividad y registro en el Ministerio de Economía

pasando de exportadoras a productoras, esto al amparo de la nueva Ley Emergente para la Conservación del Empleo en total acuerdo con la Organización Mundial del Comercio. En relación con las empresas de la industria maquiladora propiamente dicha, se han fortalecido y no migrarán por las razones expuestas.

Según las estadísticas obtenidas en el Ministerio de Economía y del Banco de Guatemala, se ha corroborado que en el año 2016 existían 913 empresas registradas bajo el 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; para el año 2017 la cantidad había aumentado a 1,459; en el año 2018 a 1,632; empresas registradas en la modalidad de maquila (Banco de Guatemala, 2020).

De la misma manera, los datos relacionados al salario diario mínimo para la maquila fluctuaron en el año 2014 al año 2019 desde los Q. 68.91 a los Q. 82.46, lo que significó un aumento en los ingresos salariales de los trabajadores de la industria exportadora y de maquila en solo cinco años (Banco de Guatemala, 2020).

En otro aspecto, el FOB (*free on board*), que es un Incoterm utilizado en la jerga mercantil internacional para referirse a un tipo de contrato en el cual el vendedor realiza la entrega de la mercadería cuando la mercancía ya se encuentra sobre la borda del buque o transporte en el puerto o aeropuerto convenido y, a partir de ese momento, la referida mercancía ya es responsabilidad del comprador o, en todo caso, del transportista. Ello implica, obligadamente al vendedor, despachar la mercadería en aduana para la exportación. En ese orden de ideas, en relación con los artículos relacionados con la industria textil el valor FOB de cada año, expresados en millones de dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, se presentan de la siguiente manera: el año 2014 ascendió a los 1,277.0 millones de dólares; en el año 2015 el monto fue de 1,325 millones de dólares; en el año 2016 fue de 1,268.9 millones de dólares; en el año 2017 el monto fue de 1,339.0 millones de dólares; en el año 2018 ascendió a 1,449.7 millones de dólares y en el año 2019 fue de 1,397.4 millones de dólares, por lo que, en cuanto al monto producido por la industria exportadora relacionada con el vestuario la fluctuación en cuanto a la productividad, el mismo se ha mantenido estable durante el último lustro (Banco de Guatemala, 2020).

En ese orden de ideas, la hipótesis en la que se postulaba que las empresas migrarían queda desvirtuada dada la información obtenida de las estadísticas proporcionadas por el Banco de Guatemala y por el Ministerio de Economía. Ello en tanto que la cantidad de las mismas no ha variado, por lo que es posible asegurar que las empresas dedicadas a la maquila se han mantenido estables sin afectar la economía nacional ni la tasa de oferta de empleos ni la recaudación tributaria.

5.5 Disminución de las inversiones

En el primer trimestre del año 2016, en un mínimo porcentaje, hubo disminución de las inversiones tanto extranjeras como nacionales como efecto del fenecimiento de algunos beneficios fiscales, aduaneros y arancelarios para algunas empresas dedicadas a la exportación en todas sus modalidades. Sin embargo, la entrada en vigencia a finales del mes de marzo del mismo año de la Ley Emergente para la Conservación del Empleo, les dio certeza jurídica de los derechos adquiridos, por lo que las empresas industriales y comerciales que ya se encontraban amparadas bajo la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, es seguro que seguirán invirtiendo en el país.

La inversión extranjera como la inversión nacional seguirá creciendo puesto que, con visión empresarial, las nuevas empresas con su capital de trabajo posiblemente buscarán estas oportunidades en las que todavía se puedan aprovechar exenciones, beneficios y prerrogativas, amparadas por las legislaciones que, en búsqueda de dicha inversión, promueven cuerpos legales o políticas estatales, que a través de incentivos fiscales permitan acceder a estos tipos de beneficios.

Sin embargo, el Gobierno del Estado de Guatemala ha implementado el Programa Nacional de la Competitividad (PRONACOM), que es un ente estatal cuyo objetivo principal es el de dar a conocer y desarrollar la Agenda Nacional de Competitividad 2016-2032, que es una política de país que busca generar desarrollo, calidad de vida, propiciar el crecimiento económico sostenible e incluyente. En el 2016, en conjunto con el Consejo Privado de Competitividad, se realizó una actualización a dicha política, que

continúa incorporando propuestas de acciones de políticas, económicas y sociales a nivel nacional, sectorial y territorial. Se han incluido aportes de todos los sectores, público, productivo, sociedad civil y academia, para continuar construyendo una visión de país compartida, buscando un crecimiento económico mayor al 6 % anual mediante la generación de empleos productivos para el 2032 (Pronacom, 2018).

Con dicha actualización, la Agenda Nacional de la Competitividad 2016-2032 migró de los seis ejes originales de la Agenda anterior a los 12 pilares del Foro Económico Mundial, pues es necesario alinear las políticas internas del país para su proyección mundial. Cabe destacar que el Foro Económico Mundial es consultado por inversionistas alrededor del mundo, pues analiza los factores que pueden influenciar en la atracción de inversión de un país. Es por esto que aplicar una metodología validada internacionalmente permitirá consolidar la posición de Guatemala y ser más competitivos en una economía abierta y competencia leal. Es importante resaltar que la Agenda Nacional de la Competitividad se encuentra enmarcada en los cuatro posicionamientos del país como centro energético, como centro logístico, como plataforma exportadora y destino turístico bajo los cinco sectores priorizados, a saber, el turismo, forestal, manufactura ligera, tecnologías en la información y de la comunicación y agroindustria.

Basado en la Agenda Nacional de Competitividad 2005-2015, se realizó el Estudio de Dalberg, que identificó los 25 clústeres productivos que comprenden el 75 % de la creación del empleo asociada con el crecimiento de las exportaciones. A razón de lo mencionado, se priorizaron 11 clústeres que comprenden alrededor del 82 % del empleo potencial adicional. Estos son, a saber, las frutas y vegetales; el ámbito forestal, muebles, papel y hule; los alimentos procesados; las bebidas; la industria textil, de confección y calzado; la industria metalmecánica; la manufactura ligera; el turismo y servicios de salud; tecnologías de la comunicación y de la información, software y *contact centers*; transporte y logística; y la construcción.

Y de acuerdo con esa selección se realizó un análisis acerca de qué políticas son imperantes para el desarrollo y crecimiento para dichos clústeres y se arribó a la conclusión de que en relación con políticas horizontales es necesario medir el impacto a

nivel nacional de la corrupción, la certeza jurídica, la seguridad, la desnutrición crónica y la calidad educativa. Dentro de las políticas verticales es necesario medir el impacto a nivel local del costo de la burocracia, la infraestructura y la logística, la relación entre oferta y demanda de energía, investigación, desarrollo e innovación, ecosistema de emprendedores y atracción de inversión extranjera directa.

5.6 Aumento del desempleo

Definitivamente, es casi seguro que el desempleo aumenta en este país por la falta de oportunidades y de políticas claras de los gobiernos de turno. Sin embargo, debido a la entrada en vigencia del Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo que, como ya se explicó, el sector textil y de maquila y conexas, así como los centros de llamadas, mantienen estabilidad laboral, en relación con las industrias que fueron excluidas para seguir siendo beneficiadas con los incentivos fiscales, aduaneros y arancelarios bajo el 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, ascienden a más de 40 industrias de todos los tipos, que en mínimo porcentaje se perdieron algunos empleos.

Las empresas industriales que gozan de los beneficios fiscales de conformidad con las leyes mencionadas en el párrafo anterior tienen por mandato legal la presentación de la Boleta Estadística. De acuerdo con las reformas introducidas por la Ley Emergente para la Conservación del Empleo, y según la información proporcionada por las mismas empresas, en el año 2017, que dicho sea de paso, es el primer año en el que se lleva a cabo, de las 1,407 empresas obligadas y registradas, solamente 730 empresas (51.88 %), la presentaron, y de acuerdo con la información recabada, el empleo total generado asciende a la cantidad de 192,072 puestos de trabajo, si se hiciera una proyección con los datos que se obtuvieron, se podría decir que la cantidad total de la cartera laboral es de 370,223 puestos de trabajo, lo cual equivale a un 2.31 % de la población económicamente activa de dicho sector.

Desde la perspectiva del postulante, el proteccionismo estatal en materia de beneficios fiscales para las empresas por medio de proveer exenciones para los exportadores atenta contra la real y verdadera competitividad y contra la recaudación fiscal, ya que el único beneficiado es el empresario, ni siquiera sus trabajadores. Esta es una práctica malsana ya que no promueve el desarrollo creativo de las empresas ni mucho menos el emprendimiento, desmotiva la creación de nuevas empresas y, por consiguiente, la innovación y producción de mercados alternativos o no tradicionales, ya que compiten, prácticamente, contra el erario, lo que, a largo plazo, conlleva una serie de problemas sociales, económicos y políticos.

Pape Yalibat (2014) expresa que:

El empresario que el país necesita es el creativo en el campo de los negocios. La multiplicación de rentas surge de un entorno institucional más amplio, pendiente de construir y del uso de sus capacidades para correr riesgos y no quedar fuera del mercado. Mal hacen quienes creen que las inversiones y el valor de las empresas nacen, se hacen y multiplican en virtud de incentivos tributarios. El empresario auténtico sabe que las transformaciones surgen de sus propias capacidades, de su organización y de sus esfuerzos para hacer crecer sus empresas, de manera responsable con la sociedad y el Estado. Es del valor productivo donde se origina el impuesto y no al revés. Seguir concediendo exenciones fiscales no asegura inversiones, asegura la consolidación de los maquiladores, los zonafranquistas, aprovechadores de recursos naturales y buscadores de tesoros verdes, hídricos y arqueológicos (p. 4).

Cabe resaltar que el problema más grave, desde el punto de vista del postulante, es que los empresarios amparados bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, algunos no han retribuido de manera coherente a su mano de obra durante el largo período que gozaron de incentivos por medio de la capacitación, el pago de salarios dignos, la seguridad social, educación, la infraestructura y la seguridad jurídica, entre muchos otros aspectos, lo cual tiene matices de corrupción y pobreza.

La balanza comercial de las exportaciones e importaciones de las empresas que se encuentran beneficiadas con las exenciones legales ya mencionadas, es muy probable que se presente en déficit, pero eso desde el punto de vista financiero no es un indicador confiable, y que no tiene relación directa con el poder adquisitivo de la población ni con el poder y estabilidad monetaria. Existen países que, aunque la balanza comercial presente déficit, sus condiciones geográficas y agropecuarias no les permiten la producción de bienes, por lo que se concentran en la producción de tecnología de todos los tipos, tal es el caso de Japón.

En cuanto a la recaudación fiscal, no es posible saber a ciencia cierta cuáles serán los efectos de las empresas que ya no gozan de los beneficios y exenciones fiscales paternalistas de parte del Estado, ya que en un alto porcentaje dichas empresas siguen manteniendo los beneficios fiscales y muy pocas se acogieron a los regímenes tributarios vigentes. Sin embargo, es menester que el Estado entienda que no es de esa manera como debe procurar, promover e implementar sus políticas tendientes a proveer de un mejor nivel de vida a sus habitantes, sino por medio de la creación de fuentes de empleo en todos los sectores económicos del país.

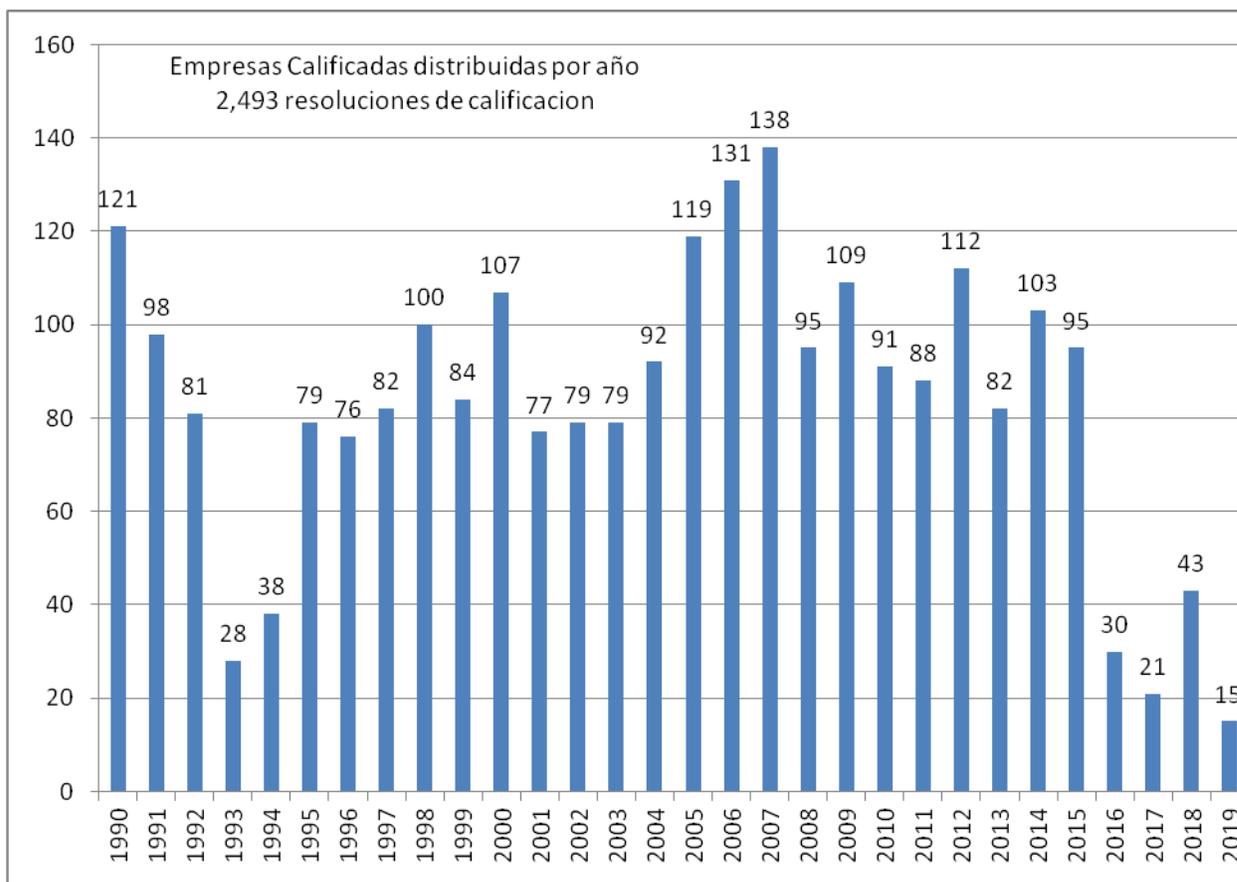
5.7 Otros aspectos importantes

Como ya se indicó, en el año de 1989 se emiten tanto el Decreto Número 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila como su correspondiente Acuerdo Gubernativo 533-89 Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila que son los instrumentos legales que le darían vida a esta nueva actividad económica y pudieran desarrollarse sectores como: vestuario y textiles, manufacturas, agrícolas, hidrobiológicos, productos de madera, medicamentos, servicios y pesca, habiendo autorizado a la presente fecha 2493 resoluciones de calificación para operar bajo dicho Decreto Número 29-89.

El Ministerio de Economía, a través del Departamento de Política Industrial, inicia a partir del año 1990 a calificar empresas para que operen bajo el Decreto 29-89. De esa cuenta, se muestra un cuadro estadístico de 2493 calificaciones autorizadas por el

Ministerio de Economía a partir del año 1990 hasta el mes de abril de 2019, como se muestra a continuación:

Empresas calificadas distribuidas por año 2,493 resoluciones de calificación



Fuente: elaboración propia

De acuerdo con las estadísticas mostradas en el cuadro anterior, se hace una síntesis de tres momentos y sucesos importantes que marcan las autorizaciones de calificaciones a empresas para operar bajo el Decreto 29-89 siendo los siguientes:

- Primer suceso, año 1990:

Inicio de la administración del Decreto Número 29-89 con los beneficios más importantes: exoneración total del Impuesto Sobre la Renta (ISR); Suspensión temporal hasta por dos años de los Derechos Arancelarios a la Importación (DAI), Impuesto al

Valor Agregado de Importaciones (IVA); calificándose 121 empresas de: vestuario y textiles 56 empresas; manufacturas 35 empresas; agrícolas 22 empresas, hidrobiológicos 6 empresas y muebles 2 empresas.

- Segundo suceso, año 2005:

Según las estadísticas, en el año 2005 se nota un incremento en las calificaciones a empresas bajo el 29-89 debido a la primera reforma al Decreto Número 29-89 siendo los cambios más importantes los siguientes:

- Para la importación de material vegetativo de carácter perecedero, las dependencias correspondientes, deberán autorizar la documentación respectiva dentro de las próximas seis horas de arribo del embarque.
- Utilización de la garantía específica (10 % fianza bancaria y 90 % inventario de bienes presentes y futuros de la empresa).
- Las empresas calificadas bajo el Régimen de Admisión Temporal podrán subcontratar los servicios productivos de otras empresas calificadas o no.
- Las empresas calificadas bajo los regímenes de Admisión Temporal y de Componente Agregado Nacional Total podrán transferir, previa notificación de la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía a otras empresas, materias primas, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías y maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios utilizados en su actividad productiva.
- Las empresas calificadas al amparo de la presente ley, podrán contratar los servicios de personal técnico especializado del exterior, para lo cual el Ministerio de Trabajo y Previsión Social otorgará permisos automáticos por un período de duración de tres meses.

- Para poder calificar una empresa al amparo de la presente ley y gozar de los beneficios que otorga, los interesados deberán presentar solicitud, acompañando un informe técnico económico, firmado por el representante legal o propietario de la empresa.
- Cuando se trate de ampliación de partidas arancelarias para continuar aplicando el régimen de admisión temporal con suspensión de derechos arancelarios, Impuesto al Valor Agregado (IVA) y demás impuestos aplicables, el contribuyente podrá presentar solicitud ante dicha Dirección, solicitando autorización para la importación de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas, así como maquinaria y equipo, partes, componentes y accesorios, necesarios para su actividad productiva, no obstante, haber concluido el período de exoneración del Impuesto Sobre la Renta (ISR).
- En el caso de los descargos de cuenta corriente y garantía presentados extemporáneos deberá pagar a la Superintendencia de Administración Tributaria una multa equivalente en quetzales a US\$100.00 al tipo de cambio del día por cada declaración de exportación, reexportación o FAUCA presentada en forma extemporánea.
- Se podrán trasladar mercancías introducidas bajo el Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo, entre beneficiarios del régimen para efectos de ensamble o transformación, quedando obligadas las empresas remitentes y receptoras a figurar en la declaración como coexportadores de la citada mercancía. Asimismo, se podrán adquirir insumos de producción local para ser incorporados en el producto final pudiendo las empresas locales figurar como coexportadores. La adquisición de insumos locales no estará afectada al pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- La maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios que se importen al amparo de esta ley, no podrán ser enajenados ni destinados a un fin distinto de aquel para el cual hubieren sido autorizados, salvo que se cubran los derechos

arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA), que ocasionaron, y en los casos de la maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios, importados después de cinco (5) años, contados a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación.

- Tercer suceso, año 2016:

A partir del año 2016, según las estadísticas, se muestra un gran descenso en la autorización de calificaciones bajo el Decreto Número 29-89; esto debido a la segunda reforma a la ley, entrando en vigencia el Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Emergente para la Conservación del Empleo. Los cambios más importantes son los siguientes:

- No podrán acogerse a la presente Ley las personas individuales o jurídicas, propietarias de empresas a las que se les haya sancionado con revocatoria de los beneficios conferidos por esta Ley, el Decreto Número 65-89, Ley de Zonas Francas o El Decreto Número 22-73, Ley Orgánica de la Zona Libre de industria y Comercio Santo Tomás de Castilla, todos del Congreso de la República.
- ✓ Las personas individuales o jurídicas, socios o accionistas de estas que, con base en la información proporcionada por la Superintendencia de Administración Tributaria, tengan obligaciones aduaneras o tributarias pendientes de cumplir, siempre que la resolución mediante la cual se haya determinado dicha obligación haya quedado firme.
- ✓ Las personas individuales o jurídicas, que tengan resoluciones firmes en procesos administrativos, cuando no hayan hecho uso de la acción en el plazo correspondiente para el planteamiento del proceso contencioso administrativo o judiciales derivados del incumplimiento de obligaciones aduaneras o tributarias. En este caso, no podrán acogerse a los beneficios, en tanto persista esta causal.

- ✓ Las personas individuales o jurídicas que con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley o durante su vigencia, hayan operado o estén operando como usuarios de la Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomás de Castilla, amparadas en el Decreto Número 22-73 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomás de Castilla.
- ✓ Las personas individuales o jurídicas que se encuentren gozando de los incentivos fiscales otorgados por otras leyes vigentes, que no sea el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.
- ✓ Las que tengan cuotas laborales, patronales o multas pendientes de pagar al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
- ✓ Las personas individuales o jurídicas, propietarias de entidades, empresas, socios o accionistas de estos, que con base en la información proporcionada por el Centro de información, Desarrollo y Estadística del Organismo Judicial a través de la Inspección General de Trabajo, tengan sentencias firmes de juzgados o tribunales de trabajo y previsión social, por medio de las cuales se establezca la violación de derechos contenidos en las leyes laborales y estas no hayan sido cumplidas conforme lo resuelto.
- ✓ Las personas individuales o jurídicas, que, por medio de simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño induzcan a error al Ministerio de Economía o a la Superintendencia de Administración Tributaria, para acceder a los beneficios fiscales establecidos en esta ley, incluyendo la inscripción o registro de una nueva persona jurídica, en sustitución de otra que ya había gozado los beneficios de la presente ley.

- Suspensión temporal hasta por un año (anteriormente eran dos años) del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado de Importación, sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas.
- Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta (ISR) solamente a la actividad relacionada a la industria del vestuario y textiles y la actividad prestadora de servicios, dejando sin este beneficio a las demás actividades como manufacturas, agrícolas, hidrobiológicos, productos de madera, medicamentos, servicios y pesca.
- Haber eliminado la utilización de la garantía específica (10 % fianza bancaria y 90 % inventario de bienes presentes y futuros de la empresa).

Conclusiones

1. En el marco del Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio, el 31 de diciembre del año 2015 finalizaron los beneficios fiscales que gozaban las empresas amparadas bajo la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila en Guatemala. Sin embargo, el Organismo Legislativo promulgó la Ley Emergente para la Conservación del Empleo con la cual quedan amparadas las industrias relacionadas con la maquila, el vestuario y conexas, y de servicios como centro de llamadas *call center*, mismas que aún siguen protegidas por el referido cuerpo legal, ahora por periodos más largos, lo cual, desde el punto de vista del postulante, es contraproducente para el erario y la inversión social.
2. Por su parte, la recaudación fiscal de este sector, después de más de cuatro décadas de existencia de los beneficios y exenciones fiscales, no ha demostrado ser la solución a los problemas socioeconómicos de la población guatemalteca, ya que los índices de pobreza y pobreza extrema, en lugar de reducirse, han ido en aumento. Ello es fácilmente comprobable al observar el acceso a la salud pública, a la educación gratuita, al salario mínimo, a la seguridad ciudadana y la certeza jurídica. En relación con la hipótesis planteada, se comprueba que las empresas dedicadas a la industria de maquila, vestuario, textiles y conexas no han emigrado por mantenerse sus prerrogativas fiscales. En cuanto a lo relativo al aumento de las tasas de desempleo, a la disminución de la inversión de capitales y a lo relacionado con la recaudación tributaria, habrá que esperar a que se den las condiciones de finalización de los beneficios fiscales para las empresas de maquila y que comiencen a migrar hacia otros países.

Bibliografía

- ADEuropa, PROINTEC, Congenia, y Sequa. (2009) Diagnóstico de comercio exterior e inversiones de Guatemala. s. ed. Guatemala: Editorial FOGUAMI.
- ADEuropa, PROINTEC, Congenia, y Sequa. (2009) Mejores prácticas para la promoción del comercio exterior e inversiones de Guatemala. s. Guatemala: Editorial. FOGUAMI.
- Álvarez Uriarte, Miguel. (2005) Financiamiento al comercio exterior de México. México. Editorial El Colegio de México.
- Argandoña Ramiz, Antonio; y García-Durán de Lara, José Antonio. (1999) Ejercicios de macroeconomía. España: Editorial McGraw-Hill.
- Arriaga E. (2006) Seminario de descarga de garantía de cuenta corriente Remota bajo el Decreto Número 29-89 Escuela de Comercio Exterior de AGEXPORT.
- Asociación de Investigación y Estudios Sociales. (2009) Estudio de casos de éxito de modelos similares: estrategia de apoyo al programa de agregados comerciales. s. ed. Guatemala Editorial FOGUAMI.
- Asociación de Investigación y Estudios Sociales. (2009) Las 10 principales ramas de servicios con mayor potencial de exportación: diagnóstico de los servicios en la exportación. Guatemala Editorial FOGUAMI.
- Asociación de Investigación y Estudios Sociales. (2009) Modelo para la pertinencia y priorización para la apertura de nuevas oficinas comerciales en el exterior: estrategia de apoyo al programa de agregados comerciales. Guatemala.

Asociación para el Avance de las Ciencias Sociales en Guatemala. (1994) El significado de la maquila en Guatemala: elementos para su comprensión. Guatemala Editorial AVANCSO.

Banco Centroamericano de Integración Económica. Memoria anual de labores 1999-2000. Honduras BCIE.

Banco Interamericano de Desarrollo. Pequeñas economías, grandes desafíos. (2004) Estados Unidos Editorial *Bookstore*.

Banco Nacional de Comercio Exterior. El comercio exterior. (2006) México Banco Nacional de Comercio Exterior.

Barbosa Mariño, Juan David; y Bernal Corredor, Bernal. (2007) Las subvenciones prohibidas en el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la OMC: Un análisis desde la jurisprudencia de la OMC. Revista de Derecho Internacional de Colombia. Colombia.

Bárcenas Véliz, Guillermo. (1996) La aplicación del régimen de perfeccionamiento activo en Guatemala. Guatemala.

Barral, Welber; y Pimentel, Luiz Otávio. (2006) Comercio internacional y su desenvolvimiento. Argentina Editorial Fundación Boiteux.

Barrios Cleaves, Gilda Lucrecia. (2005) Modelo de auditoría administrativa como herramienta de control en una empresa de maquila. Guatemala.

Bassi, Eduardo (2006) Globalización de negocios: construyendo estrategias competitivas. México Editorial Limusa.

Benejam, Pilar; Roig, Juan; y Vergara, José María. (2003) Geografía humana y económica del mundo actual. España Editorial Vicens-Vivens.

Brigadas Internacionales de Paz. (2009) La maquila en Centroamérica: de sus inicios a la actualidad. Revista Brigadas Internacionales de Paz. Boletín número 17. Guatemala.

Buitelaar, Rudolf M.; Padilla, Ramón; y Urrutia, Ruth. (2007) Centroamérica, México y República Dominicana: Maquila y Transformación Productiva. Revista Cuadernos de la CEPAL. Año III. Número 85. Chile.

Buitelaar, Rudolf; y Rodríguez, Ennio. (2005) Impacto del TLCAN en las exportaciones de prendas de vestir en los países de América Central y República Dominicana. 1ª Reimpresión de la 1ª ed. México Editorial del Instituto para la Integración de América Latina y El Caribe.

Cateora, Philip R.; Cilly, Mary C.; y Graham, John L. Marketing internacional. 1.ª ed. México: 2010. Editorial McGraw-Hill.

Centro de Comercio Internacional. (1987) Manual de distribución física de las mercancías para la exportación. Suiza UNCTAD-GATT.

Centro Internacional de Derechos Humanos y Desarrollo Democrático. (2007) Estudio de los impactos de los proyectos de inversión extranjera en los derechos humanos. s. ed. Canadá Centro Internacional de Derechos Humanos y Desarrollo Democrático.

Ciencia y Tecnología para Guatemala. (2007) La maquila en Guatemala. 4.ª ed. Guatemala. Ciencia y Tecnología para Guatemala.

Comisión Económica para América Latina y El Caribe. (2004) Inversión y financiamiento en Centroamérica: aspectos macroeconómicos y sociales. México. CEPAL.

Comisión Económica para América Latina y El Caribe. (2003) Istmo centroamericano: competitividad e integración regional. México. CEPAL.

- Condo, Arturo; Zúñiga, Roy; Figueroa, Luis; Obando, Luis; y Morales, Luis. (2003) Textiles en Centroamérica. 1.^a ed. Guatemala. Editorial Centro Latinoamericano de Competitividad y Desarrollo Sostenible.
- Chacholiades, Miltiades. (2002) Economía internacional. México. Editorial McGraw-Hill.
- De León Paz, Hugo Leonel. (1992) Controles de la producción de la industria de maquila en Guatemala. Guatemala.
- Demaria, Cyril; y Tarradellas, Eduard. (2016) *Private equity*: introducción a la financiación privada de las empresas. España. Editorial Profit.
- Díaz Cifuentes, Marlin Dianey. (2002) Análisis de la regulación legal de las exportaciones guatemaltecas. Universidad Rafael Landívar, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.
- Diez De Castro, Luis; y Mascareñas, Juan. Ingeniería financiera: la gestión en los mercados. España. Editorial McGraw-Hill.
- Durand, Jorge. (1999) El Programa Bracero (1942-1964). Un balance crítico. Revista Red Internacional de Migración y Desarrollo. II Semestre. México.
- Drucker, Peter F. (2003) Administración y futuro. Argentina. Editorial Sudamericana.
- Ellsworth, Paul Theodore; y Clark, J. (2002) Comercio internacional. México. 2002. Fondo de Cultura Económica.
- Fernández Espinoza, Saúl. (2007) Los proyectos de inversión. Costa Rica. Editorial Tecnológica de Costa Rica.
- Fischer, Ronald. (2000) Las nuevas caras del proteccionismo. Chile. Editorial Dolmen.

Fondo de Desarrollo de las Naciones Unidas para la Mujer. (2006) El impacto del TLC en la mano de obra femenina en México. México. Fondo de Desarrollo de las Naciones Unidas para la Mujer.

Gaviola Artígas, Edda. (2004) Maquilando nuestra historia: el relato de cómo cambió la vida en la maquila. Guatemala. Editorial CALDH.

Gitman, Lawrence J., y Joehnk, Michael. (2009) Fundamentos de inversiones. México. Editorial Pearson Educación.

Gitman, Lawrence J., y McDaniel, Carl. (2005) El mundo de los negocios. México. Editorial Harla.

Hamilton Wilson, Martín; y Pezo Paredes, Alfredo. (2005) Formulación y evaluación de proyectos tecnológicos empresariales aplicados. Colombia. Editorial Convenio Andrés Bello.

Heller, Jack. (2000) Incentivos fiscales para el desarrollo industrial. México. Editorial CEMLA.

Herrera De León, Ludi Noemí. (2012) Necesidad de modificar el sistema de calificación de empresas para optar al régimen de maquila establecido en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República. Guatemala.

Instituto Nacional de Estadística. Estadísticas de Comercio Exterior (2002).

Instituto Centroamericano de Estudios Políticos (2011) Centro América y el Tratado de Libre Comercio de América del Norte: efectos inmediatos e implicaciones futuras. Guatemala: Instituto Centroamericano de Estudios Políticos.

Instituto Centroamericano de Estudios Sociales. (2002) El regionalismo abierto en América Central: los desafíos de profundizar y ampliar la integración. s. ed. Guatemala.

Instituto Centroamericano de Estudios Políticos. (2005) Las economías de América Latina y Centro América. Guatemala. Instituto Centroamericano de Estudios Políticos.

Jarillo, José Carlos; y Martínez Echezárraga, Jon I. (2007) Estrategia internacional: más allá de la exportación. Colombia. Editorial McGraw-Hill.

Lira Briceño, Paul. (2014) Evaluación de proyectos de inversión. Colombia. Ediciones de la U.

López Mora, Álvaro. (2007) Flujos y tendencias del comercio internacional: recomendaciones de política para promoción de las exportaciones en los países centroamericanos. Costa Rica. Editorial FLACSO.

Martínez González de Reyes, Alma Jeanette. (1995) Características de las empresas contratistas de maquila de vestuario y textiles de Guatemala. Guatemala.

Martner G., Gonzalo. (2008) América Latina: el precio de vivir de las materias primas. Venezuela. Editorial Nueva Sociedad.

Mayer Figueroa, Wagner Jairzhino. (2010) Los beneficios del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala.

Mazariegos Herrera, Verónica del Carmen. (2006) La obligación de los empresarios dedicados a la industria de la maquila de garantizar al trabajador sus prestaciones laborales. Guatemala.

Ministerio de Economía. (2009) Manuales prácticos para el empresario en comercio e inversión regional: de Guatemala a Centroamérica. Guatemala. Editorial FOGUAMI.

Monteagudo, José de Jesús. (2011) Centroamérica: examen de los acuerdos bilaterales de alcance parcial. s. ed. Guatemala. Editorial SIECA.

- Muñoz, Rubén Darío; y Mora G., Luis Aníbal. (2009) Diccionario de logística y negocios internacionales. Colombia. Editorial Ediciones.
- Organización de las Naciones Unidas. (2004) Balance preliminar de las economías de América Latina y El Caribe. Chile. ONU.
- Organización Internacional del Trabajo. (1996) La situación sociolaboral en las zonas francas y empresas maquiladoras del Istmo Centroamericano y República Dominicana. Costa Rica. Organización Internacional del Trabajo.
- Organización Internacional del Trabajo. (2000) Mis derechos y mis obligaciones. Guatemala. Organización Internacional del Trabajo.
- Ossorio, Manuel (1978) Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales. Argentina. Editorial Heliastas, S. R. L.
- Ovalle, Erick (2006) Derecho de Integración. Guatemala. Editorial Praxis.
- Pacheco Maldonado, Carlos Roberto. (1997) La maquila: su impacto en el medio social y empresarial guatemalteco. Guatemala.
- Palencia Frener, Sergio Guillermo; Mendizábal Juárez, Mónica Lisseth; y Poroj Abac, Manuel de Jesús. (2011) Género y etnicidad: de las maquilas de confección a los callcenter en Guatemala. Guatemala. Editorial Magna Terra.
- Pape Yalibat, Edgar. (2014) Sobre la Ley de Promoción de Inversiones y Empleo. Revista Análisis de la Realidad Nacional. Año 3. Número 47. Guatemala.
- Paz Antolín, María José. (2002) Desvistiendo la maquila: interrogantes sobre el desarrollo de la maquila en Guatemala. Guatemala. Editorial Serviprensa.

- Pelupessy, Wim. (2009) La economía agroexportadora en Centroamérica: crecimiento y adversidad. Costa Rica. Editorial FLACSO.
- Perales Viscasillas, Pilar. (2014) Derecho comercial internacional. Colombia. Editorial Temis.
- Pérez Sáinz, Juan Pablo. (1996) De la finca a la maquila: modernización capitalista y trabajo en Centroamérica. Guatemala. Editorial FLACSO.
- Pinto, David. (2000) Cultura y modernización en Guatemala: el caso de la maquila. Guatemala. Editorial DIGI.
- Quiroa Cuéllar, Elizabeth. (2001) Jóvenes mujeres mayas trabajadoras de la maquila: impacto socio-laboral, un reto para el movimiento sindical. Guatemala. Editorial Serviprensa.
- Ransom, David. (2002) Comercio justo. España. Editorial Intermón Oxfam.
- Real Academia Española. (1988) Diccionario de la Lengua Española. España. Editorial Espasa-Calpe, S. A.
- Rodas Martini, Pablo. (2006) Centroamérica en la economía mundial del siglo XXI. Guatemala. Editorial ASIES.
- Rublik, Federico; y Solís M., Benito. (2002) Hacia la globalización: lecturas seleccionadas de economía internacional. México. Editorial Diana.
- Salacuse, Jeswald W. (2002) Transacciones internacionales: los negocios en el mercado mundial. España. Editorial Gedisa.
- Sandoval Palacios, Juan Manuel. (2013) El Programa Bracero y las políticas de trabajadores migratorios temporales para un mercado laboral regional de América del Norte. Revista de Historia Internacional. Año XIII. Número 52. España.

- Sapag Chain, Nassir. (2015) *Proyectos de inversión: formulación y evaluación*. Chile. Editorial Pearson Educación.
- Snider, Delbert A. (1999) *Introducción a la economía internacional*. México. Editorial UTEHA.
- Socorro M., Norma J. (2006) *Exportaciones microempresariales y liberación de mercados: políticas latinoamericanas hacia la microempresa*. Venezuela. Editorial Nueva Sociedad.
- Superintendencia de Bancos de Guatemala. (2010) *Análisis Cuatrimestral de Sectores Económicos: Sector Textil-Vestuario*. Guatemala. Superintendencia de Bancos de Guatemala.
- Trejos, Alberto; y Condo, Arturo. (2001) *Competitividad empresarial en Centroamérica*. Costa Rica. Editorial INCAE.
- Tugores Ques, Juan. (2004) *Economía internacional e integración económica*. Colombia. Editorial Mcgraw-Hill.
- Villalobos Céspedes, Daniel; y Peraza Collado, José Antonio. (2002) *Los actores sociales costarricenses frente al Tratado de Libre Comercio Costa Rica-México: inserción internacional y grado de preparación del país*. Costa Rica. Editorial EUNA.
- Villegas, Carlos Gilberto. (2001) *Comercio exterior y crédito documentario: compraventa y garantías internacionales, importación y exportación*. Argentina. Editorial Astrea.
- Zeithaml, Valarie M.; Bitner, Mary Jo; y Gremler, Dwayne D. (2009) *Marketing de servicios*. México. Editorial McGraw-Hill.

Leyes

Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente. Guatemala: 1985.

Código de Comercio. Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala: 1970.

Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto Número 1-98.

Ley de Zonas Francas. Decreto Número 65-89 del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala: 1989.

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

Ley Emergente para la Conservación del Empleo. Decreto Número 19-2016 del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala: 2016.

Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Acuerdo Ministerial Número 469-2008 del Ministerio de Economía. Guatemala: 2008.

Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Acuerdo Ministerial Número 224-2008 del Ministerio de Economía. Guatemala: 2008.

Reglamento de la Ley de Zonas Francas. Acuerdo Gubernativo Número 242-90 del presidente de la República en Consejo de Ministros. Guatemala: 1990.

Sistema Armonizado de Designación y Clasificación de Mercancías. Comité del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas: 1983.

Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias. Organización Mundial del Comercio: 2007.

Electrónicas

http://www.gestionglobalacg.com/glossary.php?pageNum_rsGlossary=68 (Consultado el 17 de agosto de 2018).

<https://www.aduanas.gub.uy/innovaportal/v/2774/8/innova.front/territorio-aduanero.html> (Consultado el 17 de agosto de 2018).

http://www.gestionglobalacg.com/glossary.php?letter=M&pageNum_rsGlossary=2 (Consultado el 17 de agosto de 2018).

<http://www.gestionglobalacg.com/glosario/Nomenclatura%20Arancelaria/> (Consultado el 17 de agosto de 2018).

<http://www.gestionglobalacg.com/glosario/Exportaci%F3n/> (Consultado el 18 de agosto de 2018).

<http://www.sunat.gob.pe/orientacionaduanera/cartillasorientacion/cartillasProcedim/tr01Atp.pdf> (Consultado el 22 de agosto de 2018).

<http://www.eumed.net/libros-gratis/2010f/866/operaciones%20de%20perfeccionamiento.htm> (Consultado el 22 de agosto de 2018).

<http://www.wordreference.com/sinonimos/ensamblar> (Consultado el 29 de agosto de 2018).

<http://www.fiscalito.com/exportador-indirecto.html> (Consultado el 30 de agosto de 2018).

<http://www.emgrisa.es/publicaciones/subproducto-o-residuo/> (Consultado el 30 de agosto de 2018).

<https://www.aduanas.gub.uy/innovaportal/v/2751/8/innova.front/reexportacion-definicion.html> (Consultado el 30 de agosto de 2018).

<https://es.oxforddictionaries.com/definicion/reexportacion> (Consultado el 30 de agosto de 2018).

<https://diccionario.leyderecho.org/reexportacion/> (Consultado el 30 de agosto de 2018).

<http://www.aduana.gob.bo/aduana7/content/r%C3%A9gimen-de-admisi%C3%B3n-temporal-para-perfeccionamiento-activo-ritex> (Consultado el 30 de agosto de 2018).

<http://chilemonroy.com/docs/1255714315Devolucion%20del%20IVA%2016-10-09.pdf> (Consultado el 30 de agosto de 2018).

<http://comunidad.todocomercioexterior.com.ec/profiles/blogs/reposicion-con-franquicia-arancelaria-r-gimen-11> (Consultado el 30 de agosto de 2018).

<https://contabilidad.com.do/principios-de-contabilidad-generalmente-aceptados-pcga/> (Consultado el 5 de septiembre de 2018).

<https://www.gestiopolis.com/que-es-inventario-tipos-utilidad-contabilizacion-y-valuacion/> (Consultado el 5 de septiembre de 2018).

<https://www.gestiopolis.com/sistema-de-inventario-perpetuo-o-constante/> (Consultado el 5 de septiembre de 2018).

<http://www.mineco.gob.gt/manuales-inversi%C3%B3n-y-competencia> (Consultado el 9 de septiembre de 2018).

<https://www.rsm.global/guatemala/es/news/cambios-al-rtu> (Consultado el 10 de septiembre de 2018).

<https://debitoor.es/glosario/beneficio-fiscal> (Consultado el 10 de septiembre de 2018).

<https://conceptodefinicion.de/materia-prima/> (Consultado el 10 de septiembre de 2018).

https://www.wto.org/spanish/thewto_s/thewto_s.htm (Consultado el 19 de octubre de 2018).

https://www.wto.org/spanish/tratop_s/scm_s/subs_s.htm (Consultado el 25 de octubre de 2018).

<http://export.com.gt/agexport/acerca-de/> (Consultado el 25 de octubre de 2018).

<http://vestex.com.gt/> (Consultado el 27 de octubre de 2018).

<https://economipedia.com/definiciones/balanza-comercial.html> (Consultado el 29 de octubre de 2018).

https://www.centralamericadata.com/es/search?q1=content_es_le:%22balanza+de+Comercio%22 (Consultado el 29 de octubre de 2018).

https://www.pronacom.gt/contenido/proyectos_agenda_nacional_de_competitividad (Consultado el 30 de octubre de 2018).