

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



**EL INCUMPLIMIENTO DE LOS TRÁMITES  
LEGALES NECESARIOS EN LA REALIZACIÓN  
DE EXPORTACIONES A LOS PAÍSES  
CENTROAMERICANOS SEGÚN LA LEY  
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

**DORA MARIBEL CRUZ OLIVA**

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2006.

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

**EL INCUMPLIMIENTO DE LOS TRÁMITES LEGALES NECESARIOS  
EN LA REALIZACIÓN DE EXPORTACIONES A LOS PAÍSES CENTROAMERICANOS  
SEGÚN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**DORA MARIBEL CRUZ OLIVA**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

y los títulos profesionales de

**ABOGADA Y NOTARIA**

Guatemala, noviembre de 2006.

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



**DECANO:** Lic. Bonerge Amilcar Mejía Orellana  
**VOCAL I:** Lic. César Landelino Franco López  
**VOCAL II:** Lic. Gustavo Bonilla  
**VOCAL III:** Lic. Erick Rolando Huitz Enríquez  
**VOCAL IV:** Br. José Domingo Rodríguez Marroquín  
**VOCAL V:** Br. Edgar Alfredo Valdez López  
**SECRETARIO:** Lic. Avidán Ortiz Orellana

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidente: Lic. José Eduardo Cojulún Sánchez  
Vocal: Licda. Ileana Noemí Villatoro  
Secretario: Licda. Enma Graciela Salazar Castillo

**Segunda Fase:**

Presidente: Lic. Ricardo Alvarado Sandoval  
Vocal: Licda. Crista Ruiz de Juárez  
Secretario: Lic. Ronald David Ortiz Orantes

**RAZÓN:** “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis (Artículo 43 del Normativo para la elaboración de tesis de licenciatura en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala)

LIC. EDWIN ELIAS MARROQUIN AZURDIA  
Abogado y Notario  
6° Av. 5-55 Zona 1, Villa Nueva



Guatemala, 01 de junio de 2006

Licenciado  
Mario Ismael Aguilar Elizardi  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Señor Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis:

Tengo el honor de dirigirme a usted y manifestarle que he asesorado el trabajo de tesis que me presenta la Bachiller **Dora Maribel Cruz Oliva**, el cual se denomina: **"EL INCUMPLIMIENTO DE LOS TRÁMITES LEGALES NECESARIOS EN LA REALIZACIÓN DE EXPORTACIONES A LOS PAÍSES CENTROAMERICANOS SEGUN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"** y como consecuencia de dicha asesoría sugerí a la interesada una serie de correcciones las cuales aceptó, quedando a mi juicio satisfactoria la presente investigación bibliográfica.

Considero que su aporte es valioso y sin dudarle será importante tanto para estudiantes como para profesionales. La bibliografía y metodología que se utilizó es la adecuada.

Por las razones expuestas y en cumplimiento a los requisitos reglamentarios en mi carácter de **Asesor** emito **Dictamen favorable**, para que continúe con la tramitación correspondiente.

Por su atención quedo de usted altamente agradecido.

Atentamente,

LIC. EDWIN ELIAS MARROQUIN AZURDIA  
Abogado y Notario  
Asesor  
Colegiado No. 5353

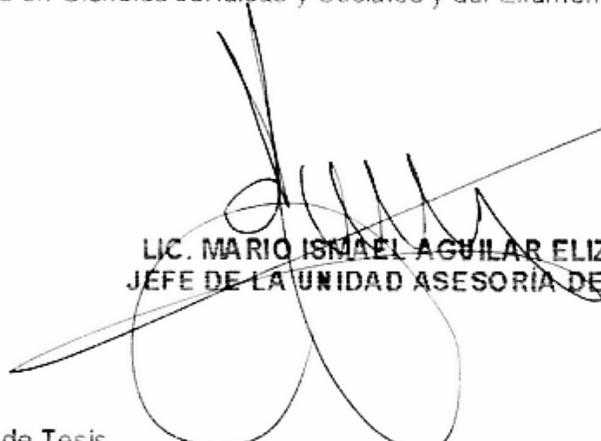
Lic. Edwin Elias Marroquin Azurdia  
ABOGADO Y NOTARIO



**UNIDAD DE ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.** Guatemala, seis de junio de dos mil seis.

Atentamente, pase al (a) **LICENCIADO (A) HUGO ROBERTO SAAVEDRA**, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (a) estudiante **DORA MARIBEL CRUZ OLIVA**, intitulado: **"EL INCUMPLIMIENTO DE LOS TRÁMITES LEGALES NECESARIOS EN LA REALIZACIÓN DE EXPORTACIONES A LOS PAÍSES CENTROAMERICANOS SEGÚN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO."**

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado (a) para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público

  
**LIC. MARIO ISMAEL AGUILAR ELIZARDI**  
**JEFE DE LA UNIDAD ASESORIA DE TESIS**



cc. Unidad de Tesis  
MIAE/slh

Lic. Hugo Roberto Saavedra  
7ª. Avenida 10-35 Z. 1  
Tel. 22777200 - 58697032



Guatemala 14 de junio de 2006

Licenciado  
Mario Ismael Aguilar Elizardi  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala



**Señor Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis:**

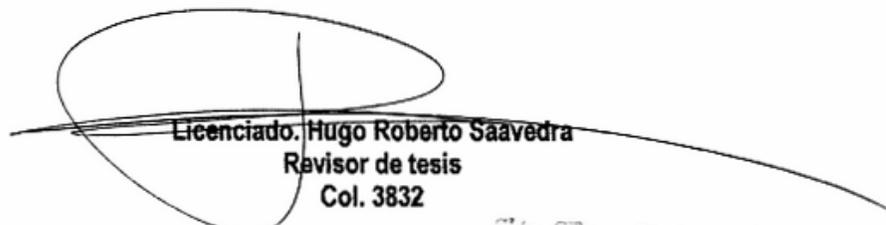
Por este medio, tengo el honor de dirigirme a usted con el objeto de informarle que procedí a revisar el trabajo de tesis de la bachiller: Dora Maribel Cruz Oliva, carné No. 199717001, intitulado: "EL INCUMPLIMIENTO DE LOS TRÁMITES LEGALES NECESARIOS EN LA REALIZACIÓN DE EXPORTACIONES A LOS PAÍSES CENTROAMERICANOS SEGÚN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO", según resolución emanada por su digno cargo.

En relación al tema investigado, procedí a dar lectura detenidamente a cada uno de los capítulos de la tesis, pudiendo observar que los mismos tienen una interrelación que determina el contenido del tema relacionado.

La bachiller en la redacción de su trabajo de tesis, utilizó una metodología adecuada, las conclusiones y recomendaciones son las correctas, así como la bibliografía utilizada es la apropiada; por lo que el tema en referencia constituye un valioso aporte para nuestra sociedad guatemalteca.

En virtud de lo expuesto, después de realizar las correcciones necesarias al índice y capítulos de la tesis, en mi calidad de revisor de la misma, **DICTAMINO FAVORABLEMENTE** el trabajo relacionado, para que pueda continuar con su tramitación correspondiente.

Atentamente,

  
Licenciado. Hugo Roberto Saavedra  
Revisor de tesis  
Col. 3832



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, veintinueve de septiembre del año dos mil seis-

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante DORA MARIBEL CRUZ OLIVA Intitulado "EL INCUMPLIMIENTO DE LOS TRÁMITES LEGALES NECESARIOS EN LA REALIZACIÓN DE EXPORTACIONES A LOS PAÍSES CENTROAMERICANOS SEGÚN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO" Artículo 31 Y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público de Tesis.-

MTCL/slth





## DEDICATORIA

### **A LA CORTE CELESTIAL:**

Presidida por el juez supremo del universo, su hijo Jesús, el Espíritu Santo y Madre María; por esta bendición tan especial en mi vida y la de mi familia.

### **A MIS PADRES:**

Juan Cruz Chajón y Amparo Oliva Pozuelos, por forjarme desde niña con su amor, abnegación, sacrificio, apoyo y sobre todo enseñarme el temor a Dios.

### **A MIS HERMANOS:**

Laura Beatriz, Oscar Ruperto, Víctor Hugo, Juan Estuardo, Ninfa Jeaneth, Julio Cesar y en especial a Gloria Magali (Q.E.P.D.); bendiciones en donde quiera que se encuentre, quien no logró ver coronado mi esfuerzo y desde aquí le comparto mi triunfo.

### **A MI ESPOSO:**

Henry Alejandro Elías Wilson, por ser parte de la causa de mi esfuerzo.

### **A MI ABUELITA:**

Elvira Beatriz Pozuelos viuda de Oliva, por su gran amor y consejos que me han guiado hacia el camino correcto.

**A MIS AMIGOS:**

Josué Gómez, Cesar Payes y Mirna Monzón por su amistad y apoyo incondicional.



**A MI GLORIOSA Y**

Forjadora de grande intelectos.

**TRICENTENARIA**

**UNIVERSIDAD DE SAN**

**CARLOS DE GUATEMALA:**

**EN ESPECIAL A LA FACULTAD**

A la que honro, por los conocimientos adquiridos a través de la cátedra.

**DE CIENCIAS JURÍDICAS Y**

**SOCIALES:**

# ÍNDICE



Introducción.....	i
-------------------	---

## CAPÍTULO I

1. Derecho tributario.....	01
1.1. Definición.....	03
1.2. Breve reseña histórica.....	04
1.2.1. La división del derecho tributario.....	04
1.2.2. La codificación del derecho tributario.....	05
1.3. Contenido.....	08
1.3.1. Parte general.....	09
1.3.2. Parte especial.....	10
1.4. Diversas características del derecho tributario.....	10
1.4.1. La coacción.....	10
1.4.2. La coacción normada.....	11
1.4.3. La tipicidad.....	12
1.4.4. Clasificación de los tributos en especie y género.....	13
1.4.5. La distribución de las facultades de orden tributario entre las provincias y la nación.....	13
1.4.6. La interpretación.....	14
1.4.7. La irrenunciabilidad.....	15
1.4.8. La no retroactividad.....	16
1.4.9. La capacidad de contribuir.....	16



1.4.10.	Cubrir el gasto público.....	
1.5.	Cuadro sinóptico de las características del derecho tributario.....	17
1.6.	La autonomía del derecho tributario.....	19
1.7.	Elementos propios del derecho tributario.....	19
1.7.1.	Los principios constitucionales del derecho tributario.....	19
1.7.2.	Legislación propia.....	20
1.7.3.	Doctrina.....	20
1.8.	Cuadro sinóptico de los elementos propios del derecho tributario.....	21
1.9.	Diversas clases de autonomía del derecho tributario.....	21
1.9.1.	Didáctica.....	21
1.9.2.	Científica.....	22
1.10.	Cuadro sinóptico de las distintas clases de autonomía del derecho tributario.....	22

## CAPÍTULO II

2.	El impuesto al valor agregado.....	23
2.1.	Conceptualización.....	23
2.2.	Definición legal.....	24
2.3.	Características esenciales del impuesto al valor agregado.....	24
2.3.1.	Impuesto indirecto.....	25



2.3.2. Impuesto determinado sobre el consumo de bienes y servicios.....	25
2.3.3. Impuesto real.....	25
2.3.4. Impuesto general.....	25
2.3.5. Impuesto sobre tráfico empresarial.....	25
2.4. Cuadro sinóptico de los caracteres esenciales del impuesto al valor agregado.....	26
2.5. Clases de impuestos.....	27
2.5.1. Acumulativos.....	27
2.5.2. Monofásicos.....	28
2.6. Criterios de distinción del impuesto al valor agregado.....	29
2.7. Cuadro sinóptico de las diversas modalidades del impuesto al valor agregado.....	30
2.8. Distintas formas de determinar el valor agregado.....	31
2.8.1. Método de adición.....	31
2.8.2. Métodos de la sustracción.....	31
2.8.2.1.    Sustracción directa.....	32
2.8.2.2.    Sustracción indirecta.....	32
2.9.    Ámbito de las deducciones.....	33
2.10. Distintos procedimientos para practicar las deducciones de las inversiones.....	35
2.10.1.    Impuesto al valor agregado tipo renta.....	35
2.10.2.    Impuesto al valor agregado tipo consumo.....	35
2.11. Cuadro sinóptico de los procedimientos para practicar las deducciones de las inversiones.....	36



### CAPÍTULO III

3.	Diversas instituciones de orientación de apoyo al sector exportador en Guatemala.....	39
3.1.	El Banco de Guatemala.....	39
3.2.	El Ministerio de Economía.....	41
3.2.1.	La ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E).....	42
3.2.1.1.	Breve historia.....	42
3.2.1.2.	Objetivos principales.....	43
3.2.1.3.	Funciones de la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E).....	44
3.2.1.4.	Cuadro sinóptico de la organización de la ventanilla única para exportaciones (V.U.P.E.).....	44
3.2.1.5.	Funciones específicas.....	46
3.2.1.5.1.	La coordinación general.....	46
3.2.1.5.2.	La sub-coordinación general.....	46
3.2.1.5.3.	Comité de consulta de las delegaciones.....	47
3.2.1.5.4.	Departamento encargado de la recepción y entrega de documentación.....	47
3.2.1.5.5.	La Delegación de la Dirección General de Política Comercial Externa del Ministerio de Economía (DIGECOMEX).....	48
3.2.1.5.6.	La Delegación de la Dirección General de Servicios Agrícolas (DIGESA).....	48



3.2.1.5.7.	La Delegación de la Dirección General de Servicios Pecuarios (DIGESEPE).....	48
2.3.1.5.8.	La Delegación del Instituto Nacional de Bosques (INAB).....	48
3.2.1.5.9.	La Delegación de la Dirección General de Servicios de Salud (D.G.S.S.).....	49
3.2.1.5.10.	La Delegación de la Cámara de Comercio.....	50
3.2.1.5.11.	La Delegación del Banco de Guatemala.....	50
3.2.1.5.12.	La Delegación de la Dirección de Aduanas.....	50
3.2.1.5.13.	Oficina ejecutiva de cuotas, prendas y textiles.....	50
3.2.1.5.14.	La Delegación del Consejo Nacional de Áreas Protegidas (CONAP).....	51
3.2.1.6.	El trámite para la licencia de exportaciones.....	51
3.2.2.	Ventanilla única para inversiones.....	52
3.3.	La dirección general de comercio exterior (DIGECOMEX).....	54
3.3.1.	Objetivos generales.....	54
3.3.2.	Objetivos específicos.....	55
3.3.3.	Diversos servicios.....	55
3.3.4.	Distintos logros alcanzados.....	56



3.4.	El registro mercantil.....	56
3.5.	El ministerio de agricultura, ganadería y alimentación.....	57
3.6.	El ministerio de salud pública y asistencia social.....	58
3.7.	El ministerio de finanzas públicas.....	58
3.8.	Diversos consejos, asociaciones y comisiones encargados de brindar apoyo al sector exportador.....	59
3.8.1.	El consejo nacional de promoción a las exportaciones (CONAPEX).....	59
3.8.1.1.	Organización.....	59
3.8.1.2.	Objetivo del consejo nacional de promoción a las exportaciones (CONAPEX).....	61
3.8.1.3.	Diversas metas alcanzadas.....	61
3.8.2.	La comisión nacional coordinadora de exportaciones (CONAPEX).....	62
3.8.3.	El comité permanente de exposiciones (COPEREX).....	62
3.8.4.	La asociación gremial exportadores de productos no tradicionales (AGEXPRONT).....	63
3.8.4.1.	Finalidades.....	63
3.8.4.2.	Diversos servicios.....	64
3.9.	Cuadro sinóptico de las diversas instituciones intervinientes en el proceso de exportación.....	65

#### **CAPÍTULO IV**

4.	Diversos incentivos a la actividad exportadora.....	67
4.1.	Mecanismos internos.....	67



4.1.1.	Incentivos fiscales.....	67
4.1.1.1.	El impuesto al valor agregado (IVA).....	67
4.1.1.2.	La devolución del crédito fiscal.....	68
4.1.1.2.1.	Procedimiento a seguir.....	68
4.1.1.2.2.	Requisitos indispensables para la devolución del crédito fiscal.....	70
4.1.1.2.3.	Diversas opciones para devolver el crédito fiscal a exportadores.....	70
4.1.1.2.4.	Regimenes existentes para la devolución.....	71
4.1.1.3.	El régimen cambiario.....	71
4.1.1.4.	La ley de zonas francas.....	73
4.1.1.5.	Incentivos a empresas industriales de exportación.....	74
4.1.1.6.	Incentivos a empresas de exportación y de maquila.....	76
4.2.	Mecanismos externos.....	77
4.2.1.	El sistema generalizado de preferencias (SGP).....	78
4.2.1.1.	Generalidades.....	78
4.2.2.	Acuerdo de alcance parcial entre los Estados Unidos mexicanos y la República de Guatemala.....	79
4.2.3.	Acuerdo de alcance parcial entre Guatemala, Venezuela y Colombia.....	81
4.3.	Diversos mecanismos de financiamiento a las exportaciones.....	82
4.4.	El debido financiamiento a las pre – exportaciones.....	84

## CAPÍTULO V



5.	Incumplimiento de los trámites legales en la realización de exportaciones a países centroamericanos.....	85
5.1.	Trámites de exportación previos a los de ventanilla única para la realización de exportaciones.....	85
5.1.1.	El Registro Mercantil.....	85
5.2.	Trámites de orden general en la ventanilla única para exportaciones a los países Centroamericanos.....	88
5.3.	Formas de pago de exportadores.....	89
5.4.	Medios de pago.....	92
5.4.1.	El Salvador.....	92
5.4.2.	Honduras.....	92
5.4.3.	Nicaragua.....	93
5.4.4.	Costa Rica.....	93
5.4.5.	Trámites de exportación para el resto del mundo.....	93
5.5.	Distintos trámites especiales de exportación que se autorizan en la ventanilla única para las exportaciones según el tipo de exportación.....	93
5.5.1.	Exportaciones temporales.....	94
5.5.2.	Exportaciones corrientes.....	94
5.5.3.	Reexportaciones.....	94
5.5.4.	Exportaciones sin valor comercial.....	95
5.5.5.	Exportaciones o recintos fiscales.....	95
5.5.6.	Exportación de mercancías en mal estado.....	95
5.6.	Distintos criterios para la certificación de mercancías.....	95



5.7. Aduana de Guatemala.....	
5.8. La Dirección General de Aduanas.....	97
5.9. El incumplimiento de los trámites legales al realizar exportaciones a los países Centroamericanos.....	98
CONCLUSIONES.....	101
RECOMENDACIONES.....	103
BIBLIOGRAFÍA.....	105



## INTRODUCCIÓN

Actualmente las exportaciones realizadas a los distintos países del área Centroamericana no cumplen de manera debida con lo regulado en Artículo 2 numeral 4 del Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

El problema de incumplimiento a la Ley anteriormente mencionada ocurre en el momento en que el cliente acude personalmente a una determinada empresa para comprar una cantidad de productos con el fin de exportarlos para alguna compañía específica que se localiza en alguno de los países Centroamericanos.

La empresa comete el error de que a las operaciones de compra en mención les da el tratamiento de exportaciones, por el hecho que en la mayor parte de casos, las empresas por conocer de manera personal al cliente y por simple confianza saben que el mismo es quien le compro determinado producto y que efectivamente lo va a comercializar fuera del país, por lo que no les cobran el Impuesto al Valor Agregado (IVA), dándole carácter de exportación a dicha compra, incumpliendo con ello con los trámites legales que son necesarios, tomando en cuenta solamente que las exportaciones según dicha ley se encuentran exentas de pago.

Efectivamente existe una exportación de hecho, pero la cual no cumple debidamente con lo regulado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) del



Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, señalando la misma que dicha exportación de bienes es realizada a través de la venta de productos cumpliéndose todos los trámites legales de bienes muebles nacionales o para su uso o consumo en el exterior.

Del Artículo de dicha situación en la cual la empresa no cobra el Impuesto al Valor Agregado (IVA) a su cliente por conocerlo de manera personal, entonces se puede determinar en definitiva que no es suficiente con la emisión de una factura que es lo acostumbrado por lo general, pero con ello no se cumple con la condición indispensable y necesaria de los trámites legales, para que la compra que realice el cliente a la empresa sea calificada como exportación.

Dichos trámites legales deben contar con el formulario aduanero para con ello acreditar efectivamente que la compra realizada por el cliente a la empresa para llevar a cabo la exportación a cualquiera de los distintos países Centroamericanos, respaldándose con ello la operación realizada.

La presente tesis se dividió en cinco distintos capítulos a conocer de los cuales el primero nos habla acerca del derecho tributario, el segundo se refiere al Impuesto al Valor Agregado, el tercero nos indica las diversas instituciones de apoyo al sector exportador guatemalteco, el cuarto nos señala los diversos incentivos en beneficio a la actividad exportadora y el último y quinto capítulo es referente al incumplimiento de los trámites legales en la realización de exportaciones a países centroamericanos.



## CAPÍTULO I

### 1. Derecho tributario

El tributo ha sido uno de los recursos de orden público de mayor importancia con el que el Estado guatemalteco ha contado a lo largo de la historia, ha sido utilizado mediante los distintos representantes del poder para enriquecerse, coaccionar, manipular y reprimir a la población, imponiéndose sin la existencia de límite alguno.

Con el crecimiento de los Estados después de transcurrida la Segunda Guerra Mundial, se amplió la relevancia del tributo como un recurso de orden público con una doctrina tributaria, la cual lo transformó en un exponente protector de los Derechos Humanos de la población al tener como fin primordial redistribuir la riqueza mediante el gasto social que el Estado debe llevar a cabo para la satisfacción de las necesidades básicas mínimas de las personas de escasos recursos económicos.

Los representantes del Estado en ejercicio del poder que ostentan y a los requerimientos que le hace la población, se encargan de decretar, impuestos ordinarios y extraordinarios, según lo señala nuestra Constitución Política de la República, en su Artículo 239 al indicarnos que:

“Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:



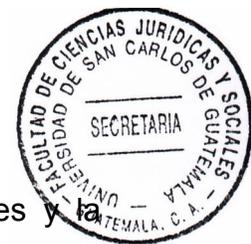
- El hecho generador de la relación tributaria;
- Las exenciones;
- El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- La base imponible y el tipo impositivo;
- Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación”.<sup>1</sup>

Los representantes del Estado guatemalteco, también se encargan de modificar o derogar los distintos tributos para la satisfacción de las necesidades de orden estatal por lo que para los particulares es sumamente necesario tener conocimiento de las garantías mínimas con la que cuenta y los medios mínimos de defensa que puede emplear cuando existan contradicciones de los representantes de quienes ostentan el poder, con la ayuda de instrumentos propios del contribuyente y simultáneamente limitantes del poder del

---

<sup>1</sup> Artículo 239. **Constitución Política de la República de Guatemala.**



Estado, los cuales son manifestados mediante la doctrina, principios, instituciones y la legislación que forman parte de una división bastante determinante y joven del Derecho, reguladoras de aquellas relaciones que provienen de llevar a cabo el hecho generador, lo cual es la génesis de realizar la obligación tributaria y posteriormente hacer efectivo el cumplimiento de la misma.

### 1.1. Definición

El autor Carlos Giulliani Fonrouge al definir el derecho tributario nos indica que: “Es la forma del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado en las relaciones de este con los particulares y en las que se generan entre estos últimos”.<sup>2</sup>

Por su parte, el tratadista Héctor Villegas al referirse al derecho tributario, nos indica que: “Es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos normativos en sus distintos aspectos”.<sup>3</sup>

El derecho tributario es aquella rama perteneciente al derecho público reguladora del nacimiento, cumplimiento o no, modificación y extinción de las relaciones jurídico tributarias e identificadora de todos los elementos que lo integran.

---

<sup>2</sup> Fonrougem Guilliani. **Derecho financiero**; Buenos Aires, 1996, pág. 40.

<sup>3</sup> Villegas, Héctor. **Curso de finanzas: Derecho financiero y tributario**, Buenos Aires, 1997, pág. 40.



## 1.2. Breve reseña histórica

Para la debida determinación del desarrollo histórico del derecho tributario se debe comenzar por el estudio y comprensión del derecho común, el cual surge y nace del derecho civil.

El autor anteriormente citado nos señala que: “El derecho civil ha sido el derecho madre o tronco común del cual se han ido disgregando las restantes ramas del derecho. Recordando que el jus civile romano se constituyó en la ley común de todo el imperio y comprendió tanto el derecho público y el derecho privado”.<sup>4</sup>

El derecho público y el derecho privado no tienen una autonomía completa en relación al derecho, debido a que tienen una relación entre ellos mismas, al igual que el resto de las materias del derecho cuentan con relación con el derecho tributario.

### 1.2.1. La división del derecho tributario

El derecho debido a diversas necesidades de tipo histórico se ha tenido que dividir en distintas grandes ramas mediante el nacimiento de códigos determinados para cada rama de del mismo, así como también el surgimiento de propias instituciones, sumando a ello la competencia con que cuentan los tribunales de justicia, situación que en algunos momentos ha originado la apariencia de una supuesta división del derecho, pero el derecho es solamente uno, el cual se divide o parcela en materias de orden específico.

---

<sup>4</sup> Villegas, Héctor. **Ob. Cit**; pág. 138.



En el contenido de las diversas ramas con que el derecho cuenta, existían las relaciones tributarias, mediante las que la ciudadanía del Estado ayuda con los gastos que tenga el mismo con los tributos; lo cual ocurre desde la edad media en donde la obligación por parte de los distintos ciudadanos ya existía, así como también el derecho del Estado de poder exigir que se cumpla con las obligaciones tributarias, la cual estaba determinada en lo referente a su objeto, validez y tiempo de las situaciones inherentes a cada momento de la historia o a cada nación, dichas relaciones tuvieron existencia y fueron a su vez creando distintas clases de exenciones y sanciones no reguladas, con lo cual existía confusión en distintas ocasiones, generando con ello diversos abusos cometidos por las autoridades. Dichas situaciones, fueron después reguladas mediante leyes tributarias.

### **1.2.2. La codificación del derecho tributario**

Por codificar se entiende la acción de: “Reunir en un cuerpo ordenado las leyes o estatutos de una nación”.<sup>5</sup>

En distintos países existe la necesidad de la codificación de los diversos principios jurídicos rectores del poder de orden tributario y de las relaciones que nacen del ejercicio de dicho poder con los particulares como aquellos sujetos pasivos de la relación antes mencionada.

La diversidad existente de las normas tributarias es la ventaja de mayor importancia de la codificación, en lo que respecta a sus elementos como lo son el hecho

---

<sup>5</sup> **Diccionario enciclopédico ilustrado**, pág. 839.



generador, la base imponible, tipo impositivo, período y exención, pero cuando dichos principios al encontrarse codificados son parte del derecho común de todo acto tributario ya que el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, actualmente es constitutivo de la unidad de la regulación tributaria.

El nacimiento del primer Código Tributario, ocurrió en Alemania, durante 1919, mediante el ordenamiento de Reich, en donde las leyes formales y sustanciales y las de orden general eran concentradas.

El Código Fiscal de la Federación, basado en el ordenamiento tributario alemán, nació en México en 1939, el cual rigió hasta el año 1966, año en el cual fue promulgado un Código Fiscal de la Federación con distintas disposiciones materiales, procesales y formales.

En Brasil, durante 1966 surgió el Código Procesal Nacional que contenía disposiciones de orden procesar las cuales: “Son aquellas que se realizan en el seno y como parte de un proceso y que producen efectos en ese ámbito aunque también pueden tener eficacia extraprocesal”.<sup>6</sup>

Dicho Código también cuenta, con disposiciones formales y sustanciales, pero no contenía normas para sancionar la comisión de algún ilícito tributario.

El Código Tributario, decreto 6-91 del Congreso de la Republica de Guatemala, vigente desde el año 1991, es el encargado de regir las relaciones de orden jurídico

---

<sup>6</sup> Claria Olmedo, Jorge. **Derecho procesal**; Buenos Aires, 1983, pág. 53.



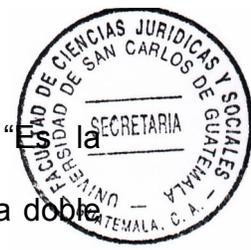
tributario de nuestro país, el cual fue elaborado en base al Modelo de Código para América Latina por Giulliani Fonrouge, quien lo presentó en 1963 a nivel latinoamericano.

Dicha normativa entró en vigencia en el territorio de la República de Guatemala en 1991 y ha sido modificado en distintas ocasiones, debido a las políticas del Estado imperante en la sociedad guatemalteca.

Después, se realizaron las XX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario en el año 2000, llevando a cabo un análisis profundo comparativo del Modelo del Código Tributario del año 1967 y el Modelo del año 1997, el cual es un modelo nuevo del Código Tributario, tratándose de implementar a nivel de Latinoamérica el cual tiene como finalidad la recomendación de uno u otro Código tributario o combinar ambos para su posterior aplicación en los países Latinoamericanos. De acuerdo a los distintos países, algunos de ellos establecieron la necesidad de unificar los dos distintos códigos, mientras que a otros, dicha idea no les pareció funcional, debido a su cultura tributaria y financiera.

El modelo que se adaptó a Guatemala de Código Tributario, determina los diversos principios de orden general de la tributación tanto en lo procesal como en lo sustantivo y administrativo de los distintos tributos y el cual se encuentra en cinco distintos títulos, siendo los mismos los que se dan a conocer a continuación:

- Las disposiciones preliminares
- La obligación tributaria
- Las sanciones y las infracciones



El autor Raúl Rodríguez Lobato nos indica que sanción tributaria: “Es la consecuencia jurídica atribuida a la comisión de una infracción tributaria. Ejerce la doble función retributiva o de represión y de intimidación”.<sup>7</sup>

- Los procedimientos administrativos
- Lo contencioso tributario

### **1.3. Contenido**

A continuación se dan a conocer, las dos distintas partes que contiene el derecho tributario en nuestra legislación guatemalteca:

#### **1.3.1. Parte general**

Es aquella parte del contenido del derecho tributario que comprende las normas que se aplican a los distintos tributos existentes, sin excepción alguna. Dicha parte general se encuentra contenida en el Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, la cual contiene una parte doctrinaria, otra de sanciones y otra de los distintos procedimientos a seguir, todo se aplica a las distintas leyes tributarias que existen, por lo que cuando un contribuyente no cumple con las obligaciones tributarias a las cuales se encuentra obligado respecto a cualquier tributo tal y como lo regula el Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de

---

<sup>7</sup> Rodríguez Lobato, Raúl. **Derecho fiscal**; México, Distrito Federal, 1986, pág. 72.



Guatemala y sus reformas se encarga de la regulación de las sanciones y de todo el procedimiento a seguir.

La parte general del derecho tributario, en lo que respecta a la doctrina comprende:

- Derecho tributario material: Es aquel que abarca todas las normas de orden sustancial que se refieren de manera general a la obligación de tributar, la forma en que se origina dicha obligación y como se extingue la misma, también se encarga de examinar los distintos elementos como el hecho generador, la base impositiva, el elemento temporal. El derecho en mención puede ser aplicado a toda la legislación de orden tributario.
- Derecho tributario formal: Es aquel que comprende todo lo relacionado con aplicar la norma a un determinado caso en los distintos aspectos que contenga y de manera muy especial se encarga de determinar el tributo. Su objetivo es el establecimiento de la cantidad de dinero que el contribuyente debe pagarle al Estado Guatemalteco; así como también la forma en que dicho dinero llega al Estado.

### **1.3.2. Parte especial**

Es aquella parte del contenido del derecho tributario que comprende todas las normas particulares y específicas de todos los tributos que forman parte del sistema tributario. En la sociedad guatemalteca, dicha parte se encuentra conformada por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), y demás tributos que se encuentran establecidos en normas legales.



## **1.4. Diversas características del derecho tributario**

A continuación, se dan a conocer las características propias del derecho tributario:

### **1.4.1. La coacción**

La coacción se entiende como la: “Violencia física o moral para obligar a una persona a decir o hacer algo contra su voluntad”.<sup>8</sup>

Es aquella característica del derecho tributario, en la cual el Estado Guatemalteco utiliza su potestad tributaria derivada del poder imperativo que posee para la creación unilateral de la obligación de pagar un tributo, por dicho motivo es nombrado sujeto activo de la obligación tributaria y quien tiene la obligación de cumplir con la obligación de tributar se denomina contribuyente o sujeto pasivo, ya que en dicha relación, serán obligaciones las cuales tendrá que asumir.

### **1.4.2. La coacción normada**

Es aquella característica del derecho tributario en donde la potestad tributaria no se ejerce en los Estados de derecho de manera arbitraria como en antiguas épocas, ya que actualmente la relación de orden tributario es aquella relación de derecho que obedece a las características ideológicas de orden constitucional que se deben de cumplir por parte del Estado Guatemalteco. Las normas de orden tributario pueden implementarse únicamente mediante el Estado en pleno ejercicio y cumplimiento del principio de legalidad, regulado en nuestra Constitución Política vigente, en su Artículo 239,

---

<sup>8</sup> Gómez de Silva, Guido. **Breve diccionario etimológico de la lengua española**; México, 1997, pág. 32.



el cual nos indica que: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

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

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación”.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> Artículo 239. **Constitución Política de la República de Guatemala.**



Las normas tributarias funcionan de manera coactiva, debido a que el sujeto pasivo de la relación tributaria llevada de manera obligatoria su cumplimiento

### **1.4.3. La tipicidad**

Es aquella característica del derecho tributario en la cual la situación hipotética o el hecho establecido debe ser regulado en leyes y además contar necesariamente con los elementos básicos para identificarse con el objeto de su conocimiento desde la perspectiva de descripción si la situación establecida se encuentre o no abarcado en el hecho determinado antes en la misma, dicha función es cumplida por parte del hecho imponible, por lo que su acaecimiento produce el tributo a pagar.

Surge cuando un determinado acto, no esté contemplado en la ley como un hecho generador, o sea que no se encuentre tipificado, por lo que no sea un acto de origen a la obligación tributaria, y por lo tanto no transforma al sujeto en el responsable del pago del tributo.

### **1.4.4. Clasificación de los tributos en especie y en género**

Es aquella característica del derecho tributario encargada de determinar una diferenciación entre los distintos tributos en su género y su especie. El genero viene a ser el tributo, mientras que la especie la clasificación determinada del tributo, la cual puede ser el impuesto, arbitrio, tasa y contribución especial en la sociedad guatemalteca.

El género también es el impuesto, y se clasifica en una diversidad de impuestos, tal y como son divididas las tasas, contribuciones y los arbitrios, los cuales tienen aceptación tanto en la legislación vigente como doctrinariamente en la esfera de los



impuestos. La especie es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto de Empresas Mercantiles y Agropecuarias (IEMA) y otros tributos que se encuentran establecidos en las normas tributarias en Guatemala.

#### **1.4.5. La distribución de las facultades de orden tributario entre las provincias y la nación**

Es aquella característica del derecho tributario que ocurre mayoritariamente en aquellos países federados, en los cuales debe existir una marcada distinción de los tributos entre provincia y tributos de nación.

Guatemala no es un país federado, por lo que no existe dicha distinción de tributos entre provincia y nación. En los países federados debe existir distinción entre la facultad municipal y estatal.

#### **1.4.6. La interpretación**

Es aquella característica del derecho tributario en la cual la interpretación que debe existir no debe ser por analogía, sino que debe encontrarse debidamente fundamentada y regulada en las normas tributarias.

La analogía es aquella: “Relación de semejanza entre cosas distintas. Parte de la gramática, que trata de los accidentes y propiedades de las partes del discurso, consideradas aisladamente”.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> Ibid, pág 215.



En lo referente al derecho tributario no pueden ser creadas figuras por analogía para poder llenar alguna laguna que exista en los diversos elementos del tributo.

“Principios aplicables a interpretación. La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial”.<sup>11</sup>

“Interpretación analógica. En los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una Ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo 4 de este Código. Sin embargo, por aplicaciones analógicas no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias”.<sup>12</sup>

#### **1.4.7. La Irrenunciabilidad**

Es aquella característica del derecho tributario, la cual determina la irrenunciabilidad del crédito de orden tributario por parte del Estado Guatemalteco. El Estado de Guatemala no tiene la libertad de decisión de cobrar o no el tributo dependiendo de las circunstancias ocurridas, ni tampoco puede renunciar a los derechos, realizando rebajas, llevar a cabo transacciones, aceptar la sustitución de los contribuyentes deudores,

---

<sup>11</sup> Artículo 4. **Código tributario**. Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

<sup>12</sup> **Ibid**, Artículo 5.



conceder esperas, si no ocurre la existencia de una norma tributaria que lo especifique autorice, por lo que el crédito de orden tributario utilizado por el Estado estima los ingresos que tiene provenientes de los tribunales y no puede negociar con los obligados o contribuyentes si no mediante normas tributarias promulgadas por el Congreso de la República de Guatemala.

Los tributos no pueden exonerarse, a diferencia de los recargos y de las multas que pueden ser exonerados por el Presidente de la República de Guatemala mediante las funciones y facultades otorgadas al mismo por la Constitución Política de la República de Guatemala.

El autor Vinicio Solórzano Fernández nos indica que la función administrativa del presidente de la República consiste en: “Dirigir el gobierno y su acción, coordinando la actuación de sus miembros. Convoca y preside las reuniones del Consejo de Ministros, resolviendo los conflictos de atribuciones entre los diferentes departamentos ministeriales. Refrenda los actos del Rey, y somete a ésta para su sanción establecido constitucionalmente”.<sup>13</sup>

#### **1.4.8. La no retroactividad**

Es aquella característica del derecho tributario que determina la no retroactividad de las normas tributarias, ya que la ley no puede tener ningún efecto

---

<sup>13</sup> Solórzano Fernández, Vinicio. **Evolución económica de Guatemala**; Guatemala, 2001, pág. 83.



retroactivo salvo en aquellas sanciones a favor de los contribuyentes, cuando las mismas no se encuentren afectando sentencias firmes o resoluciones.

Por retroactividad se entiende a aquella: “Calidad de retroactivo que obra sobre el pasado”.<sup>14</sup>

“Las normas tributarias sancionatorias regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones y establezcan sanciones más benignas, siempre que favorezcan al infractor y que no afecten, resoluciones o sentencias firmes”.<sup>15</sup>

#### **1.4.9. La capacidad de contribuir**

Es aquella característica del Derecho Tributario que determina la capacidad contributiva que el contribuyente debe tener acorde a las políticas culturales y sociales y a las distintas teorías económicas existentes para la contribución a la cual se encuentra obligado en lo referente al gasto público del Estado Guatemalteco.

Cuando el contribuyente no tiene la debida capacidad de contribuir, entonces es sumamente difícil que el mismo pueda llegar a cumplir con su obligación tributaria, aunque ya haya sido cumplido el hecho generador que se determinó.

“La capacidad económica es el más valioso instrumento de interpretación del derecho positivo y el único soporte válido de estructuración de la dogmática del tributo”.<sup>16</sup>

---

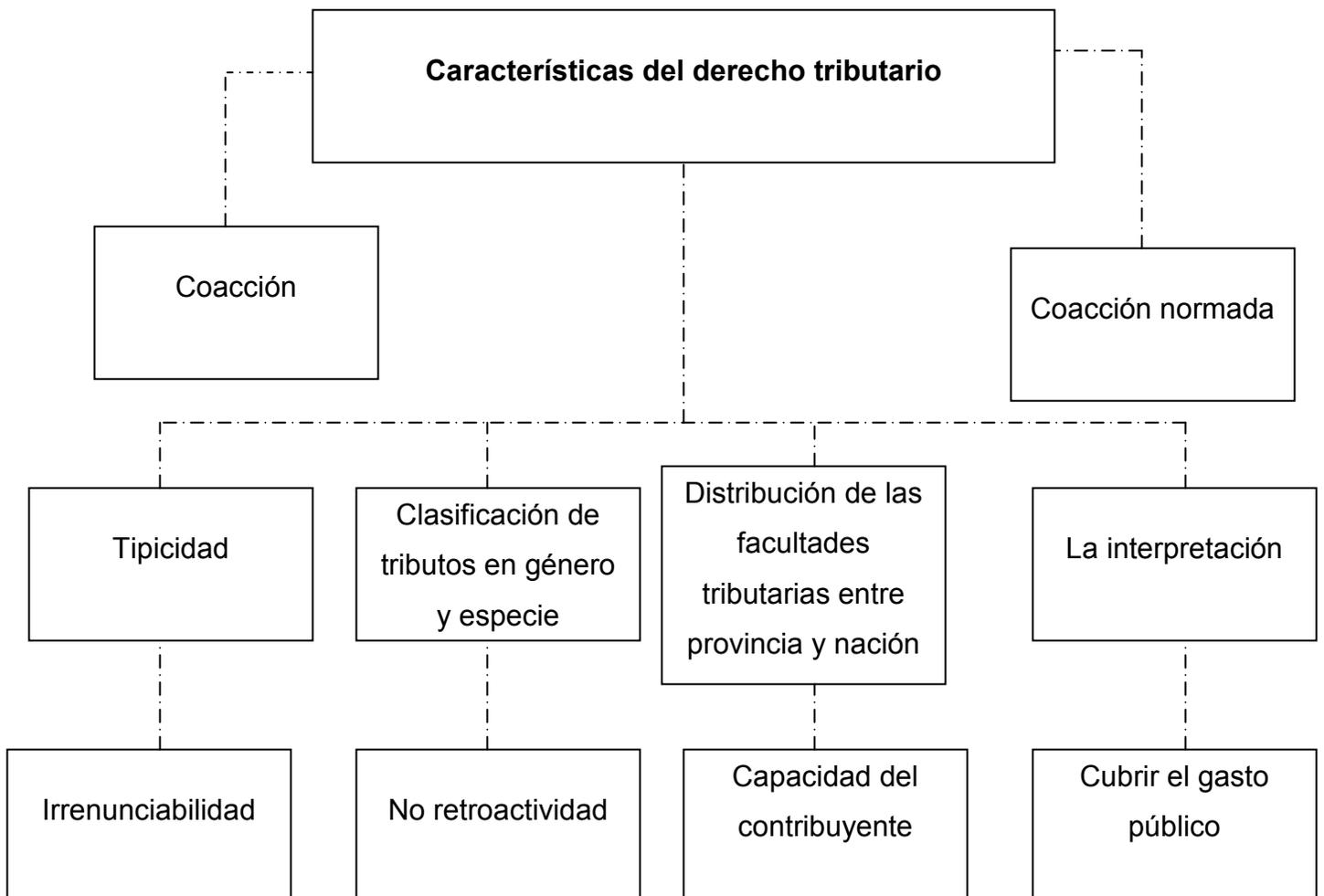
<sup>16</sup> Villegas, Héctor. **Ob. Cit.** pág. 156.

#### 1.4.10. Cubrir el gasto público

Es aquella característica del derecho tributario que determina como finalidad primordial del tributo el cubrir el gasto público del Estado, que como fin tiene satisfacer sus necesidades de orden público, y dependiendo de cómo el gasto público sea cumplido por parte del Estado, entonces así será redistribuida la riqueza que exista entre la población guatemalteca.

#### 1.5. Cuadro sinóptico de las características del derecho tributario

A continuación se presenta el siguiente cuadro sinóptico que muestra las diversas características propias del derecho tributario:





## **1.6. La autonomía del derecho tributario**

Ha sido bastante discutida, la autonomía con la que cuentan las diversas materias que componen al derecho en Guatemala.

El derecho tributario en Guatemala es una rama que cuenta con autonomía respecto al Derecho debido a que el mismo, posee todos los elementos necesarios para que se le considere por sí mismo como autónomo.

Por autonomía se entiende: “El estado o condición del pueblo que goza de entera independencia política. Potestad que dentro del Estado pueden gozar regiones, provincias, municipios u otras entidades dependientes de él, para regir intereses peculiares de su vida interna, mediante normas y órganos de gobiernos propios”.<sup>17</sup>

## **1.7. Elementos propios del derecho tributario**

A continuación se dan a conocer los diversos elementos del derecho tributario para que el mismo sea considerado por sí mismo como derecho autónomo en Guatemala.

### **1.7.1. Los principios constitucionales del derecho tributario**

Entre los principios propios del derecho tributario cabe hacer mención de los siguientes:

---

<sup>17</sup> Diccionario enciclopédico ilustrado de la lengua española, pág. 378.



- Principio de capacidad de pago
- Principio de irretroactividad
- Principio de legalidad
- Principio de no confiscación
- Principio de justicia tributaria

### **1.7.2. Legislación propia**

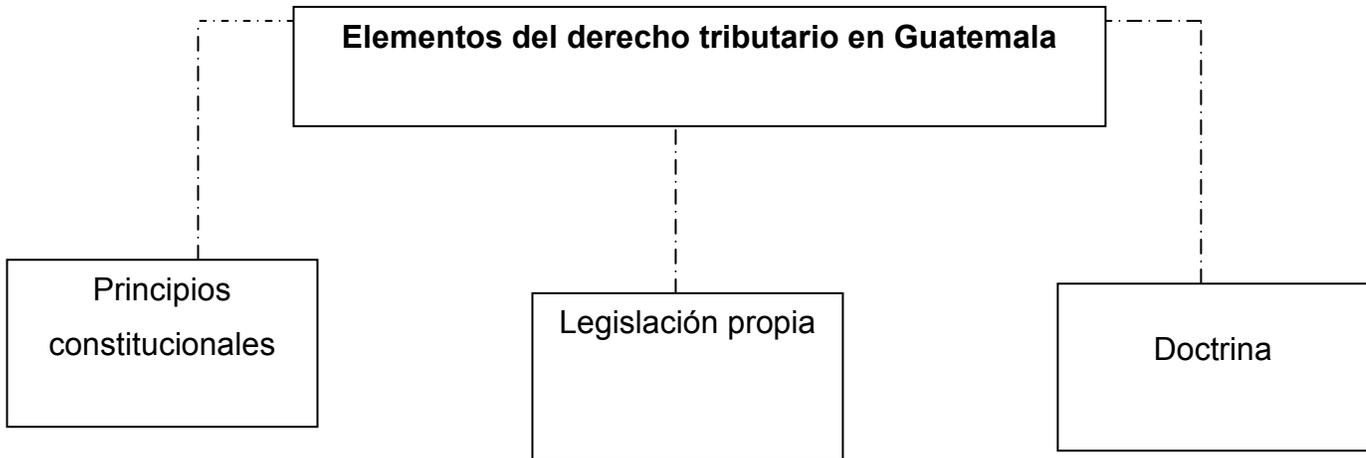
En Guatemala contamos con nuestras propias normas tributarias, las cuales se encuentran reguladas en el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y todas sus reformas. Además también contamos con leyes tributarias específicas y sus reglamentos.

### **1.7.3. Doctrina**

Diversos autores han contribuido en la actualidad con enriquecer la doctrina relacionada con el derecho tributario, para así tener un mejor conocimiento relativo a las normas tributarias en Guatemala.

### 1.8. Cuadro sinóptico de los elementos propios del derecho tributario

A continuación se presenta el siguiente cuadro sinóptico que muestra los diversos elementos propios del Derecho Tributario en Guatemala:



### 1.9. Diversas clases de autonomía del derecho tributario

La clase de autonomía con la que cuenta el Derecho Tributario en Guatemala ha sido bastante discutida. Actualmente es dividida en dos distintas clases, siendo las mismas las que a continuación se dan a conocer:

#### 1.9.1. Didáctica

Es aquella clase de autonomía que estudia independientemente a cada rama jurídica, ya que cuando ocurre que las normas jurídicas tributarias se relacionan con el mismo objeto entonces adquieren un volumen determinado y entonces es necesario que exista la separación de las mismas para poderles estudiar y no puede ser una autonomía completa, solo si es para estudiarle.

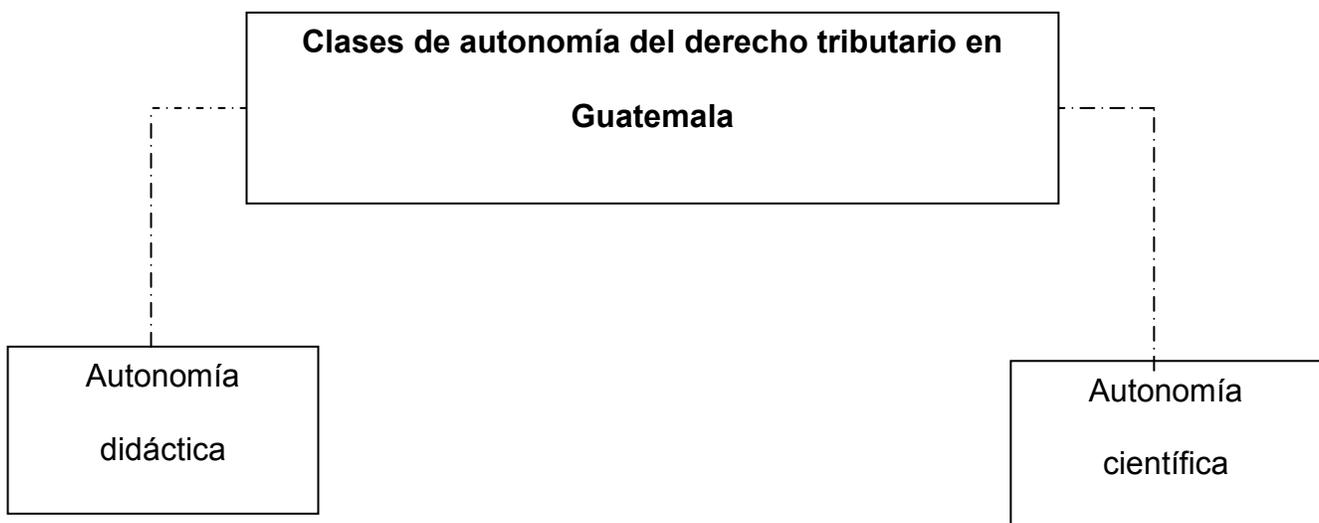


### 1.9.2. Científica

Es aquella clase de autonomía en la cual cada rama independiente del derecho no puede tener existencia propia dentro del derecho nacional existente, razón por la cual los diversos estudiosos y tratadistas del Derecho Tributario aseguran que científicamente lo único autónomo dentro del orden jurídico existente en un país es lo que en el mismo es entendido por Derecho, su interpretación y aplicación.

### 1.10. Cuadro sinóptico de las distintas clases de autonomía del derecho tributario

A continuación se presenta el siguiente cuadro sinóptico que muestra las distintas clases existentes de autonomía del derecho tributario en Guatemala.







## CAPÍTULO II

### 2. El impuesto al valor agregado

Diversos autores coinciden en que el impuesto establecido sobre las cifras de los negocios o sobre el volumen de las ventas en un tributo básico, necesario y de suma importancia, con el que debe contar todo sistema de orden tributario moderno que sea productivo y racional desde el punto de vista de la recaudación es el impuesto al valor agregado (IVA).

#### 2.1. Conceptualización

Es bastante difícil conceptualizar el impuesto al valor agregado (IVA); debido a lo difícil que es el encontrar un concepto que sea universalmente valedero y exacto para la adecuada comprensión del impuesto sobre cifras de negocios. Ello deriva de diversas razones y circunstancias siendo las que a continuación se dan a conocer:

- El ámbito para la aplicación del impuesto al valor agregado cambia de un país a otro.
- Variaciones en la conformación del sujeto pasivo.
- Las diversas modalidades de aplicación del impuesto al valor agregado al ser utilizadas distintas técnicas, también son limitantes para el establecimiento de una definición determinada.



## 2.2. Definición legal

A continuación se da a conocer la definición legal del Impuesto al Valor Agregado, la cual se encuentra regulada en nuestra legislación vigente.

“Se establece un impuesto al valor agregado, sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas”.<sup>18</sup>

El impuesto al valor agregado es aquel que se paga mediante los contribuyentes afectados al mismo. Dicho impuesto es pagado con una tarifa del doce por ciento calculado sobre la base imponible y deberá incluirse en el precio de la venta de los bienes o el valor de los servicios.

## 2.3. Características esenciales del impuesto al valor agregado

A continuación se dan a conocer los diversos caracteres fundamentales del impuesto al valor agregado:

### 2.3.1. Impuesto indirecto

El impuesto al valor agregado, es eminentemente indirecto dentro de nuestra legislación tributaria guatemalteca.

---

<sup>18</sup> Artículo 1. **Ley del Impuesto al Valor Agregado.** Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.



### **2.3.2. Impuesto determinado sobre el consumo de bienes y servicios**

El impuesto al valor agregado no se encarga de tomar en cuenta la riqueza obtenida en el momento de su obtención, sino que hasta que la utiliza.

### **2.3.3. Impuesto real**

El impuesto al valor agregado no toma en consideración la situación económica del contribuyente obligado a pagar dicho impuesto.

### **2.3.4. Impuesto general**

El impuesto al valor agregado afecta a todo el conjunto de servicios y bienes económicos y no solamente a ciertos consumos existentes.

### **2.3.5. Impuesto sobre tráfico empresarial**

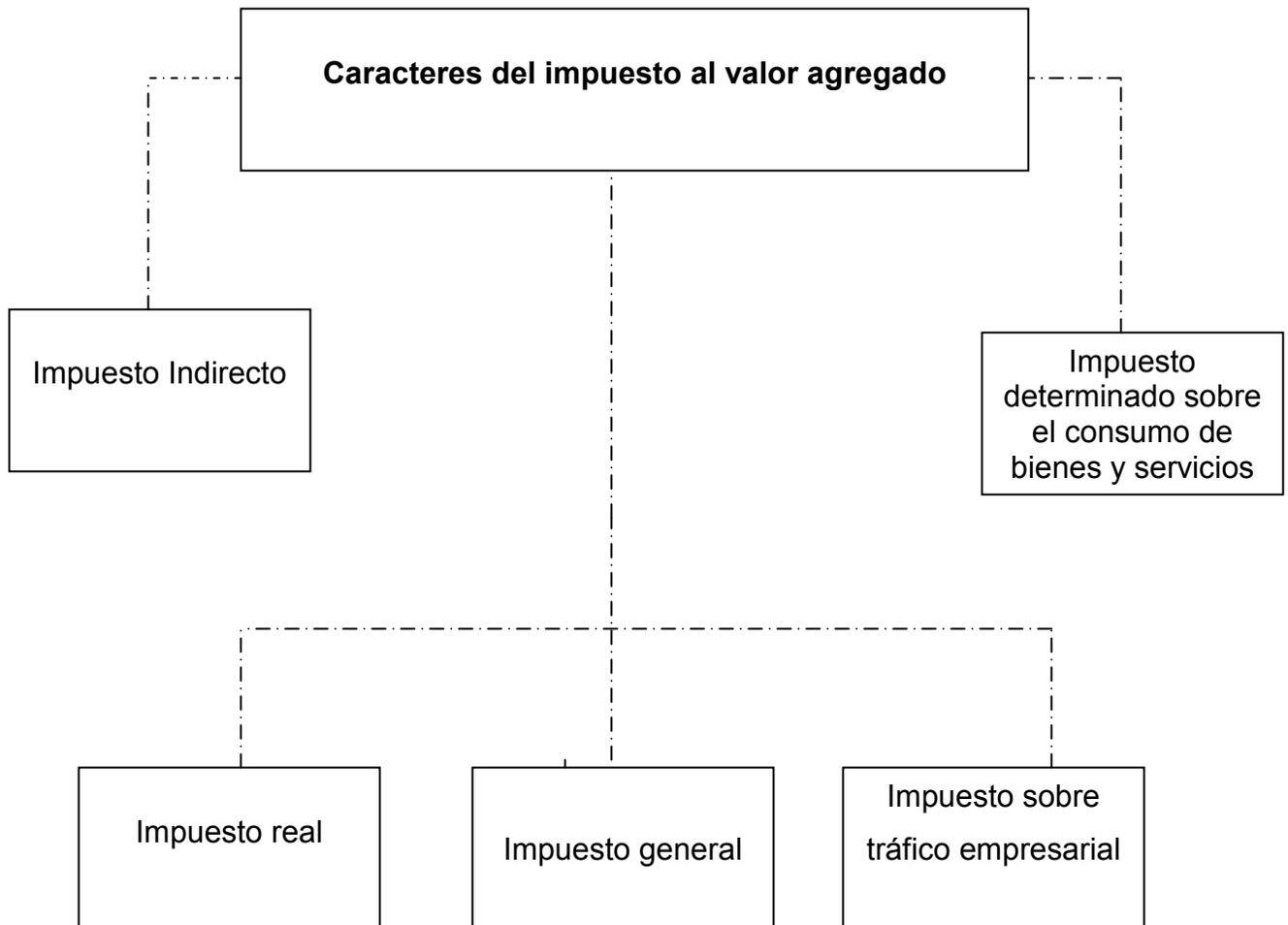
El impuesto al valor agregado desde el punto de vista jurídico, por motivos de técnicas tributaria y razones de orden administrativo, el gravamen se lleva a cabo tomando en cuenta las operaciones de tráfico llevadas a cabo por las distintas empresas a las cuales se les obliga a la recaudación, pero debido a las consecuencias de la misma, se traslada dicha carga impositiva al consumidor final.

La principal característica de todo consumidor, es la que a continuación se indica:

- Disfrutan como destinatarios finales de los bienes muebles, productos, servicios, actividades o funciones, sea cual sea la naturaleza de quienes los producen, facilitan, suministran o expiden.

#### 2.4. Cuadro sinóptico de los caracteres esenciales del impuesto al valor agregado

A continuación se dan a conocer los distintos caracteres esenciales del impuesto al valor agregado (IVA) en la sociedad guatemalteca:



Tomando en cuenta, los diversos caracteres del impuesto al valor agregado (IVA), se puede establecer que dicho impuesto grava de manera general el tráfico



de bienes y servicios existente en una o varias fases de la producción y distribución con que cuenta y cuyo importe es generalmente trasladado al consumidor final en nuestra sociedad guatemalteca.

## **2.5. Clases de impuestos**

De las diversas clasificaciones existentes en relación al impuesto al valor agregado, es de suma importancia mencionar la plasmada por el Comité Fiscal y Financiero (CEE), la que la base impositiva y la frecuencia del gravamen; entonces en consideración a los dos criterios anteriormente mencionados distingue dos grupos, siendo los mismos: los impuestos plurifásicos, los impuestos monofásicos, impuestos acumulativos y el impuesto de valor añadido.

### **2.5.1. Acumulativos**

Son aquellos impuestos sobre ventas, los cuales recaen a la hora de realizar cada transacción sobre todo el valor global y real de los servicios y bienes existentes, soportando quien sea el consumidor final toda la carga que se haya llegado acumulado.

El impuesto acumulado es diferenciado de los impuestos restantes por los distintos motivos que a continuación se indican:

- Tiene la característica de ser un impuesto que recae en el valor global del servicio o bien en cada una de las distintas fases y no sobre el valor añadido dentro de las fases de manera individual.



- Es aquel impuesto de tipo plurifásico que se encarga de gravar las diversas fases de la producción y posterior distribución de bienes y de servicios y no en una misma fase, como suele ocurrir con los impuestos monofásicos.

### **2.5.2. Monofásicos**

Se les denomina monofásicos a aquellos impuestos sobre la cifra de negocios que gravan igualmente a todos aquellos productos en una determinada fase de la producción y distribución en cualquiera de las distintas fases que sean elegidas, bien ya sea en la fabricación, la distribución por mayor o la fase anterior al consumo final de los bienes y servicios.

De la definición anteriormente anotada, se puede determinar que la misma contiene los elementos encargados de delimitar dicho tipo de imposición sobre ventas de las rentas:

- Singularidad: Existe una singularidad de la fase de imposición, frente a aquellos impuestos plurifásicos, sean los mismos al valor añadido o acumulativo, ya que si los impuestos al valor añadido se encargan de gravar los bienes y servicios únicamente una vez no lo llevan a cabo en una fase única, sino que fraccionando dicho impuesto durante las distintas fases integradoras del proceso de producción y posterior distribución.
- Generalidad y uniformidad: Existe una generalidad y uniformidad del gravamen al encontrarse frente a aquellos impuestos gravados sobre los consumos



determinados, los cuales no especifican un esquema que se caracterice por su singularidad y uniformidad en lo que respecta a su imposición.

Los impuestos admiten la siguiente clasificación: personal o reales, según el presupuesto de hecho pueda concebirse por referencia a una persona determinada o con independencia de ellos; objetivos o subjetivos, según tengan o no en cuenta circunstancias personales del sujeto pasivo; periódicos o instantáneos, según el presupuesto de hecho goce o no de continuidad en el tiempo; directos o indirectos según se grave directamente el patrimonio de la renta de una persona o el empleo o gasto de esa renta.

## **2.6. Criterios de distinción del impuesto al valor agregado**

No es posible la determinación de la teoría tributaria del impuesto al valor agregado con una configuración singular; sino que totalmente en contra posición, distintas son las posiciones relacionadas con la doctrina que se encargan de su determinación. Por ello, la caracterización propia de un impuesto al valor agregado (IVA) en concreto va a depender de la adopción anterior de una de las distintas alternativas posibles dentro de las que se tenga la opción de elegir para la configuración de un modelo determinado del impuesto al valor agregado. Lo antes mencionado, obliga a tomar en cuenta de manera previa a las alternativas doctrinales posibles para conocer en cada caso concreto cual es la elegida.

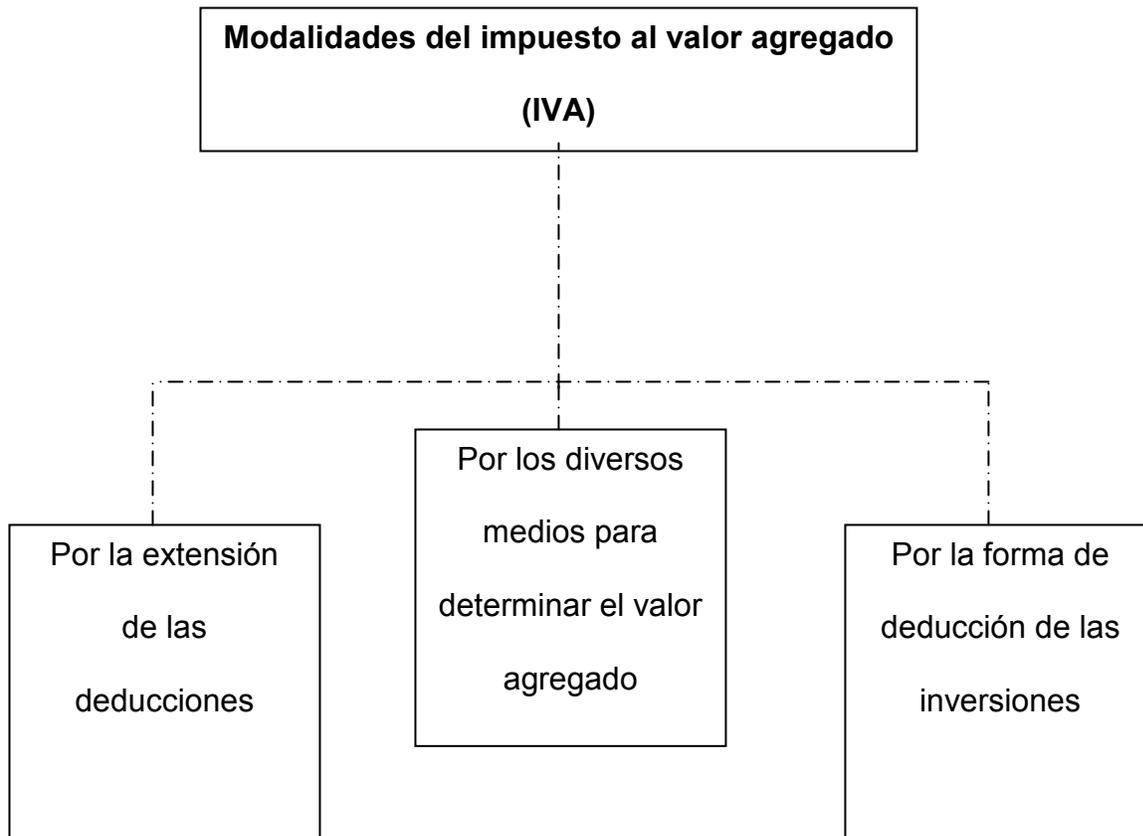
A continuación, se dan a conocer las tres distintas modalidades existentes relativas al impuesto al valor agregado en Guatemala.

- Mediante la extensión de la deducciones

- Mediante las distintas formas de determinación del valor agregado.
- Mediante la forma de deducción de las inversiones existentes.

## 2.7. Cuadro sinóptico de las diversas modalidades del impuesto al valor agregado

El siguiente cuadro sinóptico presenta los distintos criterios de distinción del impuesto al valor agregado existentes:





## **2.8. Distintas formas de determinar el valor agregado**

En lo referente a la doctrina, el valor agregado para ser determinado desde un punto de vista fiscal, admite dos distintos métodos siendo los mismos los que a continuación se indican:

### **2.8.1. Método de adición**

El impuesto al valor agregado se determina mediante la suma de las diversas remuneraciones adquiridas por los distintos factores intervinientes en el proceso de producción como lo son: los salarios del personal en estado de dependencia, los intereses de aquellos capitales ajenos prestados, el beneficio del dueño de la empresa y los alquileres o rentas que se utilicen de los bienes ajenos y de factores naturales.

“Si para la determinación del beneficio se han utilizado los criterios de los impuestos personales, en la suma obtenida, para llegar al valor añadido, habrá que practicar algunos ajustes, excluyendo o incluyendo el importe de ciertas partidas”.<sup>19</sup>

### **2.8.2. Método de la sustracción**

Es aquel método de determinación del valor agregado consistente en restar y no en sumar como su mismo nombre lo indica. Admite, dos distintas modalidades, siendo las mismas: la sustracción directa y la sustracción indirecta.

---

<sup>19</sup> Felix, Luis. **Opciones del IVA**, Madrid, pág.114.



### **2.8.2.1. Sustracción directa**

Es aquel método que opera mediante bases impositivas, las cuales son determinadas con la resta de magnitudes. El valor agregado añadido es excedente que existe de las salidas sobre las entradas, o sea es igual al total de lo vendido o la facturación menos el de las compras o adquisiciones en beneficio de terceros.

Utiliza el método utilizado por la contabilidad nacional para la determinación del producto nacional en el que los términos de la producción son sustituidos por las ventas y compras.

En teoría, con ambos métodos, o sea el de adición y sustracción directa se podría llegar a la obtención igual del resultado, en la práctica no es así, debido a la dificultades que existen para que ello no sea producido.

### **2.8.2.2. Sustracción indirecta**

También se le denomina crédito de impuesto o deducción de cuotas y es el método que a diferencia de los dos distintos métodos anteriormente anotados, no opera mediante bases impositivas, sino que con cuotas impositivas. El valor añadido para la sustracción indirecta es igual al impuesto encargado de gravar las ventas realizadas menos el impuesto encargado de gravar las compras. Por ello, se renuncia al cálculo ya sea directo o indirecto del valor agregado y el impuesto entonces recae sobre el valor bruto de la operación, pero como es admitido que posteriormente sea deducido el impuesto satisfecho al realizar las adquisiciones, en las fases previas de la producción y distribución, entonces como respuesta es conseguida una cuota, impositiva que es igual a la que se



hubiera conseguido con un impuesto al valor agregado calculado de acuerdo al método de sustracción directa.

Al analizar doctrinariamente las dos distintas modalidades existentes en relación a la sustracción se concluye que la directa muestra diversos problemas, los cuales no los presenta la sustracción indirecta, la cual a su vez es sencilla y de fácil aplicación para los sujetos pasivos, así como de un mayor aprovechamiento para la administración debido a que permite tener conocimiento directo del impuesto en cada distinta fase existente.

El método de sustracción indirecta es el modelo que por lo general se aplica en los distintos países en los que el impuesto al valor agregado se encuentra con vigencia y que fue el adoptado por el Comité Fiscal y Financiero después de haber realizado el mismo numerosos estudios antes de su implantación.

## **2.9. Ámbito de las deducciones**

Al encontrarnos dentro de un sistema de sustracción, es sumamente importante la determinación de la extensión o ámbito de las deducciones que sean admisibles.

La deducción física es aquella que afecta únicamente a la deducción de las adquisiciones de bienes incorporadas en materia prima, en el producto final y en productos intermedios y de aquellas materias asimiladas determinadas que pierden o consumen sus diversas cualidades en el transcurso de una única operación para ser fabricadas.



La deducción financiera es aquella que se refiere a la deducción de los distintos bienes y servicios incorporados como costo en el valor del producto, de determinados gastos de orden general y de manera esencial en inversiones.

El impuesto al valor agregado que únicamente admite deducciones físicas es denominado bruto, y el impuesto al valor agregado que admite deducciones físicas y financieras es llamado neto.

El impuesto al valor agregado bruto es el que analiza físicamente el producto, en cambio el impuesto al valor agregado neto, es aquel que lleva a cabo un análisis de orden contable y que tiene conocimiento de que ni todos los elementos físicos se adhieren al producto, ni tampoco ellos únicamente.

“El IVA bruto supone un análisis físico del producto. Representa una primera fase en la evolución y adopción del IVA, y le priva de ser neutral. Es una versión mejorada del impuesto en cascada que elimina su efecto acumulativo y el estímulo a la integración empresarial, pero mantiene la doble imposición de las inversiones y por consiguiente la penalización de los procesos mecanizados frente a los que se emplea predominantemente la mano de obra”.<sup>20</sup>

“El impuesto al valor agregado bruto representa una primera fase en la evolución y adopción del impuesto al valor agregado, muy imperfecto por cierto, pues le priva de su gran ventaja, que es la neutralidad”.<sup>21</sup>

---

<sup>20</sup> Zurdo Ruiz, Jorge. **Tratado del impuesto sobre el valor agregado**; Madrid, 1993, pág.22.



“El impuesto al valor agregado bruto es una versión mejorada del impuesto en cascada que elimina su efecto acumulativo y el estímulo a la integración empresarial, pero mantiene la doble imposición de las inversiones y consiguiente castigo de los procesos mecanizados frente a los que emplean predominantemente la mano de obra”.<sup>22</sup>

## **2.10. Distintos procedimientos para practicar las deducciones de las inversiones**

A continuación se dan a conocer los dos procedimientos existentes para practicar la deducción de las inversiones:

### **2.10.1. Impuesto al valor agregado tipo renta**

Es aquel procedimiento hecho en la medida de cuotas o determinados porcentajes de amortización iguales a depreciaciones anuales en la medida que los bienes destinados a invertir son utilizados en el proceso de producción.

### **2.10.2. Impuesto al valor agregado tipo consumo**

Es aquel procedimiento que se lleva a cabo de manera integra en el período y año que corresponda la declaración en el momento en que la inversión se llevó a cabo, o sea cuando el bien de inversión fue adquirido.

---

<sup>21</sup> Felix, Luis. **Ob,Cit**; pág.26.

<sup>22</sup> **Ibid.**



“Ambos procedimientos de deducción, considerando cada año por separado, no recaen sobre las mismas bases. Con la modalidad tipo consumo, durante el primer año se grava una base mayor; pero, en cambio, durante los años siguientes, recaerá sobre una base mayor que la que correspondería con un IVA tipo renta. Sin embargo, computando el período total de utilización de un bien de equipo, la base imponible sería igual con una que otra modalidad, lo que varía es, como hemos, visto, su distribución a lo largo del período total de empleo del bien”.<sup>23</sup>

## **2.11. Cuadro sinóptico de los procedimientos para practicar las deducciones de las inversiones**

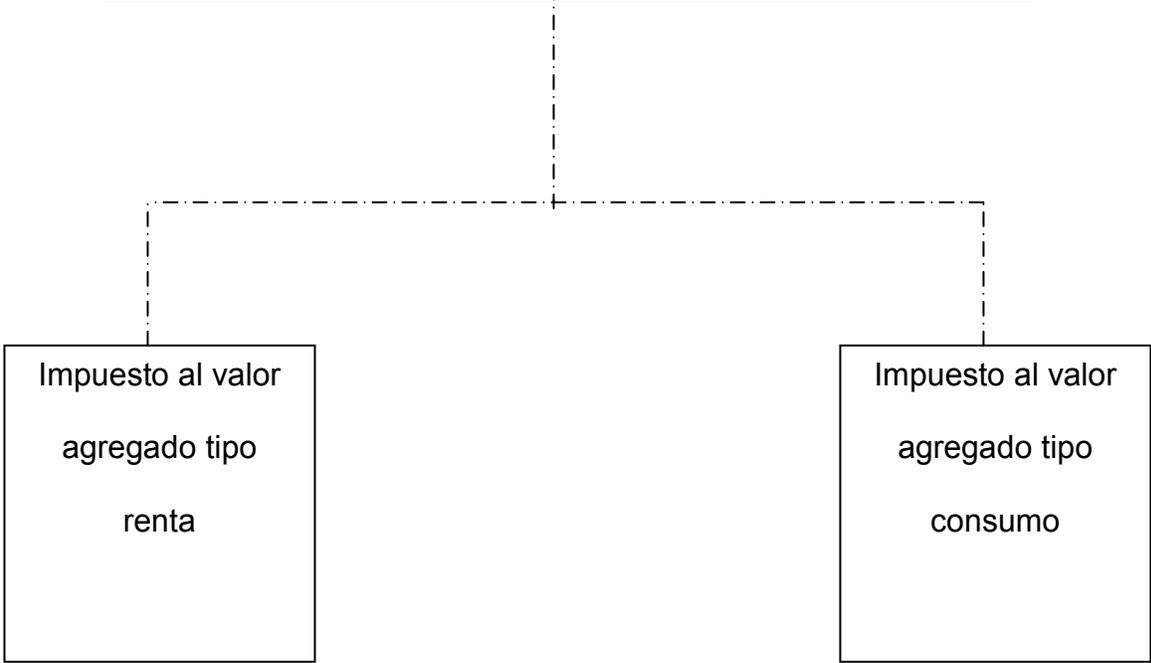
A continuación se presenta el siguiente cuadro sinóptico que muestra los procedimientos para practicar las deducciones de las inversiones:

---

<sup>23</sup> **Ibid**, pág.107



**Procedimientos para practicar las deducciones de las inversiones**







## CAPÍTULO III

### **3. Diversas instituciones de orientación de apoyo al sector exportador en Guatemala**

En Guatemala, existen diversas instituciones tanto del sector privado como el público que dentro de sus funciones y objetivos tienen como base fundamental otorgarle el debido apoyo al sector exportador guatemalteco, y de esa forma brindan a dicho sector una variedad de servicios coadyuvantes a que el comercio exterior se desarrolle adecuadamente.

Tanto el sector privado como el público, con el objetivo de proporcionar apoyo y orientación al gremio exportador, ha originado distintas dependencias coadyuvantes de los diversos aspectos que se relacionan con la actividad en mención como: comercializar los productos, disposiciones crediticias y cambiarias, canales para la distribución, los mercados, los beneficios fiscales, la regulación de aduanas extranjeras y nacionales y la facilitación de trámites.

A continuación se dan a conocer los distintos entes públicos que se relacionan en fomentar y brindar apoyo a las exportaciones en Guatemala:

#### **3.1. El Banco de Guatemala**

La Ley Orgánica del Banco de Guatemala, en su Artículo 2 nos señala que:

“El Banco de Guatemala, como Banco Central de la República quien en el texto de esta Ley podrá denominarse, indistintamente, el Banco Central, es una entidad



descentralizada, autónoma, con personalidad jurídica, patrimonio propio, con plena capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, de duración indefinida y con domicilio en el Departamento de Guatemala”.<sup>24</sup>

Es aquel cuyo objetivo primordial es mantener y promover la creación de condiciones de orden crediticio cambiario y monetario que sean más convenientes para el desarrollo de la economía del Estado guatemalteco de forma ordenada.

El departamento de cambios e internacional, es la dependencia encargada de la debida administración del régimen cambiario, con el cual la convertibilidad exterior de la moneda es regulada. Su forma de administración y regulación tiene que ajustarse a los distintos convenios internaciones y tratados ratificados y suscritos por parte de la República guatemalteca.

Entre los objetivos primordiales del sistema cambiario de mayor importancia, cabe hacer mención de los que a continuación se indican:

- No permitir que existan efectos negativos en relación a los precios internos y al tipo de cambio.
- Establecimiento claro de las reglas de operación para los distintos agentes de la economía.

Dichos objetivos deben cumplirse de conformidad a los diversos reglamentos promulgados por la Junta Monetaria, entre los cuales serán dictados aquellos

---

<sup>24</sup> Artículo 2. **Ley Orgánica del Banco de Guatemala.** Decreto 16-2002 del Congreso de la República de Guatemala



reguladores de las operaciones de orden cambiario con los países de Centro América restantes, las operaciones cambiarias que se relacionen con las zonas de libre comercio e industria y con las empresas industriales de exportaciones.

El departamento de cambios es el encargado de dar a conocer la información relativa a las operaciones relativas de venta y compra de divisas para el establecimiento de datos numéricos, llevando el debido registro al liquidar las divisas, con fines de exportación en el mercado bancario.

La autora Teresa Udina nos señala que divisa es: “Aquella moneda extranjera referida a la unidad del país de que se trata”.<sup>25</sup>

### **3.2. El Ministerio de Economía**

Es aquella institución que se encarga de la promoción y del desarrollo equilibrado de todas las actividades industriales, económicas, crediticias y comerciales. Tanto la actividad económica como la comercial logran nacional e internacionalmente un mayor progreso y bienestar para los ciudadanos guatemaltecos, a través del racional y adecuado aprovechamiento de la riqueza del país.

A continuación, se dan a conocer las dependencias de mayor importancia intervinientes en el proceso de exportación en Guatemala:

---

<sup>25</sup> Udina, Teresa. **Cooperativas de consumidores y responsabilidad social**; España, 2000, pág. 43.



### **3.2.1. La ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E)**

Es aquella dependencia del Ministerio de Economía, creada mediante el Acuerdo Gubernativo número 790-86, el veintiocho de octubre de mil novecientos ochenta y seis, el cual comenzó a operar el dos de marzo de mil novecientos ochenta y siete.

La ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E) es la encargada de la agilización, centralización y simplificación de todos los trámites legales necesarios para las exportaciones. También, coadyuva relevantemente a promover las exportaciones y a fortalecer al sector externo.

#### **3.2.1.1. Breve historia**

La ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E.) es constitutiva del primer plan de ejecución llevado a cabo por el Consejo Nacional de Promoción de las Exportaciones (CONAPEX), dicho organismo fue creado mediante el acuerdo gubernativo número 367-86, el diecinueve de junio de mil novecientos ochenta y seis.

El consejo nacional de promoción de exportaciones (CONAPEX) al proponerle a la presidencia de la República guatemalteca la implementación de una situación encargada de la centralización de todos los trámites necesarios para poder autorizar la documentación de las exportaciones, cumplió con su objetivo primordial.

Antes de que la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E) fuera creada, el llevar a cabo la tramitación de los documentos necesarios para la realización de exportaciones, tanto en instituciones públicas como privadas, necesitaba de una inversión



sumamente considerable de recursos y de tiempo, con lo cual el sector exportador era desalentado.

### **3.2.1.2. Objetivos principales**

Entre los objetivos fundamentales de la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E) tenemos los que a continuación se indican:

- Agilizar y ayudar a la realización de los trámites que se relacionan con el proceso de las exportaciones.
- Una debida centralización, mediante las delegaciones, de todas las funciones específicas dirigidas a las instituciones privadas o del Estado guatemalteco y a las dependencias encargadas de atender los trámites relacionados con las exportaciones.
- Brindar orientación y la información necesaria relativa a las normas jurídicas y los instrumentos que se encuentran vigentes y que tengan relación con los trámites de exportaciones.

### **3.2.1.3. Funciones de la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E)**

Entre las funciones de la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E), se señalan las siguientes:

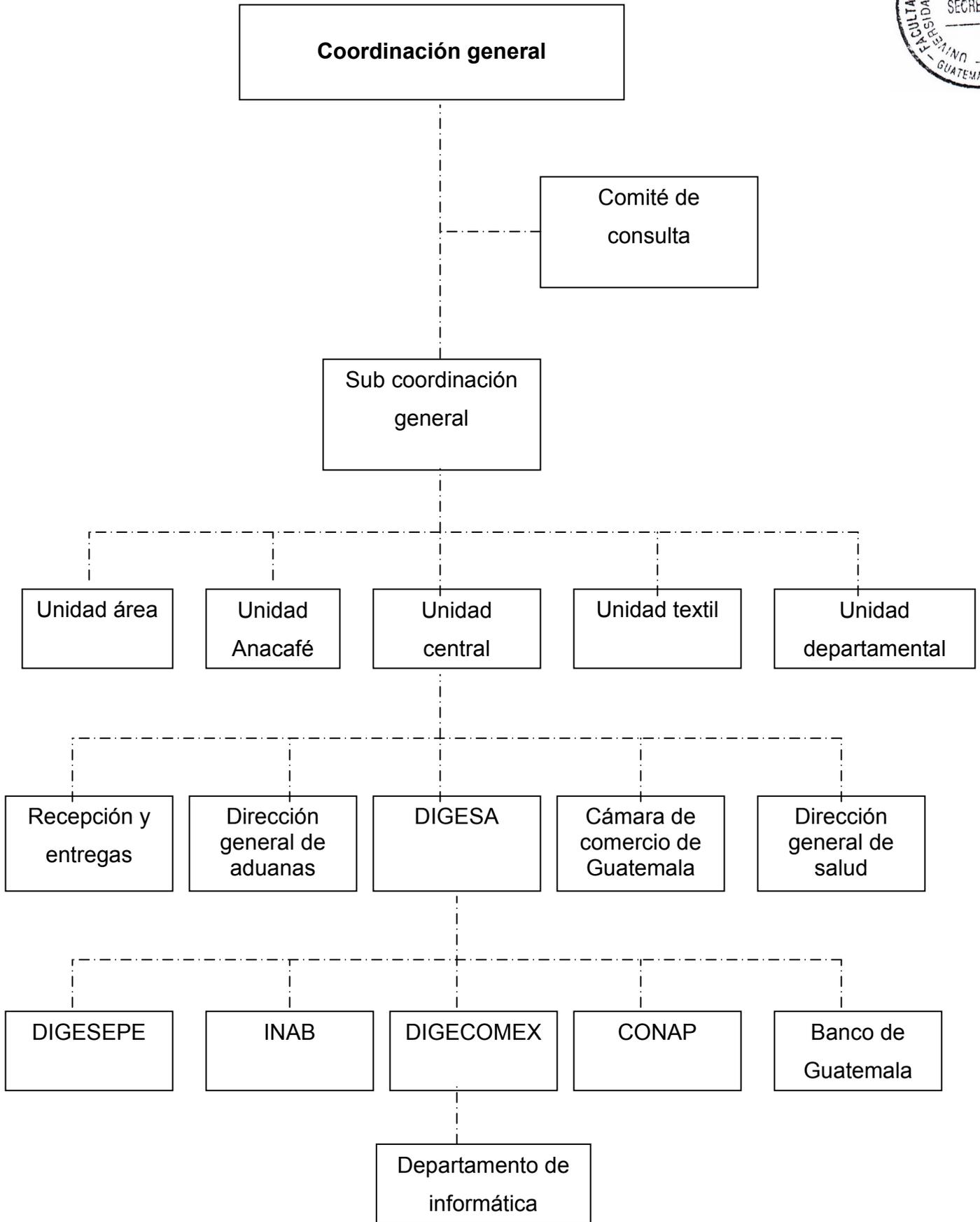
- Brindar la debida atención a todos aquellos trámites que se relacionen con las exportaciones.



- Prestar la adecuada atención a todas las demandas de asesoría y de información solicitadas por los exportadores que se relacionen con los procedimientos trámites de exportación.
- Controlar y registrar todas las operaciones de exportación que sean realizadas durante períodos determinados.

**3.2.1.4. Cuadro sinóptico de la organización de la ventanilla única para exportaciones (V.U.P.E.)**

A continuación se presenta el siguiente cuadro sinóptico que muestra la organización de la ventanilla única para exportaciones (V.U.P.E), en Guatemala:





### **3.2.1.5. Funciones específicas**

Las funciones específicas llevadas a cabo por cada delegación buscan el efectivo cumplimiento de las funciones generales que se encuentran previamente establecidas.

A continuación se dan a conocer las distintas funciones específicas correspondientes a cada unidad que es representada por la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E.), siendo las mismas las siguientes:

#### **3.3.1.5.1. La coordinación general**

Es aquel órgano de la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E) con jerarquía ejecutiva superior, cuyo objetivo es la coordinación, organización, supervisión y planificación de las distintas actividades que realiza la institución, participar y presenciar activamente en las conferencias, ejercer legalmente la representación y llevar a cabo reuniones y comisiones de trabajo relacionadas con el comercio exterior.

#### **3.2.1.5.2. La sub-coordinación general**

La sub – coordinación general tiene como función la supervisión y coordinación de las actividades que se relacionan con los trámites de la exportación de las delegaciones que se encuentran en relación con la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E), prestar atención a los exportadores, resolver la problemática relacionada con autorizar licencias para exportar, planificación y comunicación al personal acerca de las



reformas en los procedimientos y leyes, así como también cumplir efectivamente con la función del coordinador general cuando el mismo se encuentre ausente.

#### **3.2.1.5.3. Comité de consulta de las delegaciones**

Es el órgano técnico de consulta que se encarga de prestar su colaboración con la coordinadora general. Su función primordial es el planteamiento de los problemas de operar de cada unidad administrativa existente, así como también se encarga de opinar y sugerir acerca de las situaciones a someter a su parecer para que posteriormente la coordinación general proceda a tomar decisiones correctas.

#### **3.2.1.5.4. Departamento encargado de la recepción y entrega de documentación**

Es aquella unidad que sirve de unión entre las diversas delegaciones que existen en la institución y los exportadores. Su función es la de recibir, llevar a cabo un análisis profundo, para posteriormente hacer una distribución entre las distintas delegaciones y por último hacer entrega de las licencias de exportación a todos los exportadores o a quienes los representen.

#### **3.2.1.5.5. La Delegación de la Dirección General de Política Comercial Externa del Ministerio de Economía (DIGECOMEX)**

La Delegación de la Dirección General de Política Comercial Externa del Ministerio de Economía (DIGECOMEX) tiene como finalidad la autorización de los certificados para



los productos de la nación que gocen de beneficios arancelarios derivados de convenios de orden Internacional, mantiene además debidamente actualizados aquellos registros referentes a las exportaciones que dejan realizar informes numéricos que la Coordinación General necesita.

#### **3.2.1.5.6. La Delegación de la Dirección General de Servicios Agrícolas (DIGESA)**

La Delegación de la Dirección General de Servicios Agrícolas (DIGESA) es la que se encarga de otorgar los permisos que se necesitan para los productos agrícolas, de llevar a cabo inspecciones de campo para otorgar los certificados, así como mantener los registros de exportación actualizados para la elaboración de informes numéricos que soliciten las autoridades de DIGESA o la coordinación general.

#### **3.2.1.5.7. La Delegación de la Dirección General de Servicios Pecuarios (DIGESEPE)**

La Delegación de la Dirección General de Servicios Pecuarios (DIGESEPE), tiene como función primordial extender todas aquellas licencias sanitarias de exportación para productos de origen animal, así como tener los registros actualizados para la elaboración de informes numéricos para cuando sean solicitados por las autoridades de DIGESEPE o por la coordinación general.

#### **2.3.1.5.8. La Delegación del Instituto Nacional de Bosques (INAB)**

La Delegación del Instituto de Bosques (INAB); tiene como función la atención de todos los trámites que se relacionan con exportaciones de productos forestales, así como



de la orientación de la información a quienes utilicen los trámites de información de productos forestales, también se encarga del análisis de las solicitudes de exportación que se encuentren ingresados en la ventanilla única de exportaciones (V.U.P.E), de la proposición de procedimientos y estrategias agilizadoras para el mejor desempeño de los trámites y de la supervisión y verificación de los mismos.

### **3.2.1.5.9. La Delegación de la Dirección General de Servicios de Salud (D.G.S.S.)**

Dicha institución se encuentra representada en la ventanilla única para exportaciones (V.U.P.E) mediante la división de registro y de control de alimentos y medicamentos.

El departamento de control de alimentos es el encargado de emitir las licencias de exportación para todos aquellos productos alimenticios que sean consumidos por el ser humano, así como también de actualizar los registros de exportación para la elaboración de informes numéricos que sean solicitados por las autoridades de la delegación de la Dirección General de Servicios de Salud o por el coordinador general.

El departamento de control de medicamentos es el encargado de autorizar que los medicamentos destinados al consumo humano puedan ser exportados, así como también de actualizar los informes numéricos que sean solicitados por los funcionarios a cargo de la delegación de la Dirección General de Servicios de Salud (D.G.S.S.) o por la coordinación general.



#### **3.2.1.5.10. La Delegación de la Cámara de Comercio**

Es aquella cuya función es sellar y firmar los certificados que tengan origen guatemalteco de aquellos productos para la exportación, así como la elaboración de informes numéricos que sean solicitados por ejecutivos de la cámara de comercio de Guatemala o por la coordinación.

#### **3.2.1.5.11. La Delegación del Banco de Guatemala**

Es aquella que tiene por función la autorización de todas las licencias con carácter de exportación, así como de mantener los registros bien actualizados de todos aquellos documentos que hayan sido autorizados.

#### **3.2.1.5.12. La Delegación de la Dirección de Aduanas**

Cuya función principal es dar autorización a los certificados de origen, así como el mantenimiento de los registros para exportar que se encuentren autorizados para la elaboración de informes numéricos que sean solicitados por la dirección general de aduanas o por el coordinador general.

#### **3.2.1.5.13. Oficina ejecutiva de cuotas, prendas y textiles**

Es aquella oficina que se encarga de la autorización de exportaciones de aquellos tejidos y prendas de vestir, así como de tener actualizados los registros de exportaciones para la elaboración de informes numéricos solicitados por los funcionarios de la institución que tienen en su representación o por el coordinador general.



#### **3.2.1.5.14. La Delegación del Consejo Nacional de Áreas Protegidas (CONAP)**

Es aquella, cuya función principal es proporcionarle autorización a aquellas exportaciones de productos de fauna y flora silvestre que se reproduzcan en viveros, así como verificar que los registros se encuentren actualizados para la elaboración de los informes numéricos que sean solicitados por los funcionarios encargados de la representación de la institución o del coordinador general.

#### **3.2.1.6. El trámite para la licencia de exportaciones**

En recepción de documentos, es presentada por parte de la empresa exportadora la documentación que recibe la ventanilla única para las exportaciones (V.U,P.E), luego corresponde analizar y autorizar por parte de los delegados del Ministerio de economía y las distintas dependencias e instituciones que intervinieron en el proceso de exportación.

Luego, en un tiempo de tres horas hábiles es dada la autorización de licencia para poder hacer exportaciones.

En la actualidad los objetivos determinados por la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E), se cumplen debido a la centralización de las instituciones mediante las delegaciones, debido a la simplificación de los diversos procedimientos, siendo los resultados los que a continuación se indican:

- El tiempo para que se autoricen los documentos necesarios para exportaciones es de tres horas hábiles, lo que significa que el sector exportador tiene acceso a obtener debidamente autorizados sus documentos el mismo día.



- En 1990 comenzó la descentralización administrativa de la dependencia con el nacimiento y funcionamiento de las distintas unidades de la ventanilla única para las exportaciones (V.U.P.E) con el expreso aéreo, con ANACAFE ocurrió en 1991 y terminó con la ventanilla de los textiles en 1996.
- La autorización de los documentos de exportación es la actividad de mayor importancia por la institución, la cual es solicitada por el sector exportador para la ubicación de los productos del mismo en el mercado internacional.

### **3.2.2. Ventanilla única para inversiones**

Es aquella dependencia de carácter técnico – administrativo, perteneciente al Ministerio de Economía, que fue creada el 13 de julio de 1992 por el Acuerdo gubernativo numero 532 – 92.

La ventanilla única para inversiones se encarga de promover, fomentar y desarrollar las inversiones tanto nacionales como extranjeras de Guatemala.

Entre los beneficios que proporciona la ventanilla unica para inversiones, cabe hacer mención de los siguientes:

- Permite el ingreso de divisas al país.



- Permite el desarrollo de los sectores del turismo, industria y comercio mediante la inversión extranjera.
- Se encarga de introducir nuevos productos al mercado para que los mismos compitan con los productos de la nación, elevando con ello los niveles de calidad que permitan bajar los precios de los mismos.

La ventanilla única para las inversiones realiza distintas funciones, siendo las mismas las que a continuación se indican:

- Formular políticas que fomenten las inversiones mediante la coordinación de instituciones que se encuentren en el medio.
- Es el órgano de consulta encargado en lo referente a las inversiones.
- Apoyar a los inversionistas para encontrarle solución a la problemática jurídico – administrativo mediante sus diversos servicios.
- Suscribir acuerdos bilaterales y multilaterales de protección y promoción entre las inversiones mediante la participación en las mesas de negociación; así como también en los tratados de inversión y de libre comercio negociados por Guatemala.
- Promover la inversión y el mercado de los distintos sectores.



### **3.3. La dirección general de comercio exterior (DIGECOMEX)**

Es aquella enmarcada dentro del objetivo del Estado guatemalteco del crecimiento económico y reactivar la economía usando para su dinamización la diversificación y el crecimiento de las exportaciones.

#### **3.3.1. Objetivos generales**

Entre los objetivos generales de la Dirección General de Comercio Exterior (DIGECOMEX) cabe mencionar los siguientes:

- Introducir a Guatemala dentro del contexto económico internacional en condiciones de competitividad y competencia.
- Promover el desarrollo económico interno, y mejorar la posición externa de Guatemala.
- Expandir el comercio exterior de Guatemala de servicios y bienes.

#### **3.3.2. Objetivos específicos**

Entre los objetivos específicos de la dirección general de comercio exterior (DIGECOMEX), cabe mencionar los siguientes:

- Desarrollar las bases técnicas de orden económico – comercial que dirijan la política nacional de comercio exterior acorde con la economía a nivel mundial.



- Mejoramiento de las alternativas de acceso a los diversos mercados internacionales.
- Ampliación de la base de exportación, mediante la colocación de los diversos productos de Guatemala en los mercados del exterior.

### **3.3.3. Diversos servicios**

Entre los distintos servicios que presta la dirección general de comercio exterior (DIGECOMEX), cabe mencionar los siguientes:

- Prestar asesoría y brindar información al sector exportador guatemalteco.
- Interpretar la legislación que se encuentre vigente y que se relacione con el comercio de orden internacional y de manera muy especial sobre las disposiciones preferenciales, convenios y acuerdos favorecedores del comercio guatemalteco para así lograr un adecuado aprovechamiento.
- Eliminar los impedimentos que pudieren existir para el comercio exterior.

### **3.3.4. Distintos logros alcanzados**

- Encontrar solución a la problemática presentada para así impulsar y facilitar adecuadamente el comercio bilateral mediante la implementación de la ventanilla única de la comisión mixta de comercio.



- Crear la comisión mixta de comercio e inversión para propiciar y fomentar el incremento comercial entre países.

### 3.4. El Registro Mercantil

“El Registro Mercantil de Guatemala es una dependencia estatal que funciona dentro del rol administrativo del Ministerio de Economía”.<sup>26</sup>

“El Registro Mercantil es una institución pública, eso quiere decir que las personas que tengan interés en saber de las inscripciones que en sus libros se hayan hecho, puedan concurrir a enterarse”.<sup>27</sup>

El Registro Mercantil es el encargado de llevar a cabo los trámites y ejecutar las operaciones que se relacionen con las empresas mercantilistas sociales y las individuales, con los auxiliares de comercio y todos los cambios en relación a las mismas llevando a cabo el estudio detenido y la valoración de todos los documentos que se encuentren pendientes de registro y de inscripción.

Dicha dependencia cuenta con importancia especial en lo relativo a las inversiones, debido a que dicha institución estatal que se encarga de la inscripción de las sociedades nacionales como de las extranjeras y de las empresas mercantiles que son propiedad de los comerciantes sociales y de los individuos y de todo contrato que recarga sobre ella. Con dicha inscripción o autorización, cualquier sociedad mercantil puede comenzar a operar de manera legal en la sociedad guatemalteca.

---

<sup>26</sup> Villegas Lara, René Arturo, **Derecho mercantil guatemalteco**; Guatemala: pág. 317.

<sup>27</sup> **Ibid.**



### **3.5. El ministerio de agricultura, ganadería y alimentación**

Es el encargado de ayudar en el proceso de conservar, desarrollar, transformar y aprovechar todos los recursos de la naturaleza que existan.

Mediante la dirección general de servicios agrícolas es llevada a cabo la organización, programación, ejecución y el debido control y fiscalización de los programas de asistencia técnica y sanidad vegetal, del mejoramiento de la producción y de la alimentación de Guatemala, así como de la obtención de los excedentes para su posterior exportación.

El encargado de otorgar las licencias para la exportación de productos de manera es el instituto nacional de bosques (INAB), mediante la ventanilla única para las exportaciones.

La dirección general de servicios pecuarios se encarga de la organización, programación y de otros servicios de producción, salud, asistencia técnica y de transferencias de conocimientos y resultados de la experimentación y de la investigación de los medianos y pequeños productos para incrementar la producción pecuaria en Guatemala. Dichas funciones son llevadas a cabo mediante la dirección técnica de sanidad animal y de la dirección técnica de producción en Guatemala.

### **3.6. El ministerio de salud pública y asistencia social**

Mediante la dirección general de servicios de salud, el ministerio de salud pública y asistencia social se encarga de programar, supervisar y coordinar todas las actividades



relacionadas a mejorar en el medio guatemalteco las condiciones sanitarias actuales existentes.

La división de registro y control de medicamentos y alimentos es el ente encargado de emitir los dictámenes relacionados con los alimentos y los medicamentos, llevando a cabo las acciones y medios de brindarle protección a la salud, mediante autorizaciones a los registros y la expedición de certificaciones de productos y de medicamentos, formulando también programas en beneficio de la calidad sanitaria e higiénica de los alimentos tanto importados como nacionales.

### **3.7. El ministerio de finanzas públicas**

Los registros necesarios para poder inscribir, afiliar y actualizar a los contribuyentes son llevados a cabo mediante la dirección general de rentas internas.

El sistema aduanero del país es dirigido por la dirección general de aduanas. Mediante reglamentos y leyes son cumplidas las disposiciones relacionadas a recaudar, fiscalizar y controlar los impuestos que correspondan, así como también aplicar el arancel aduanero y delimitar las zonas para la jurisdicción aduanera y los perímetros fronterizos.

### **3.8. Diversos consejos, asociaciones y comisiones encargados de brindar apoyo al sector exportador**

A continuación se dan a conocer los distintos consejos, asociaciones y comisiones encargadas de brindarle apoyo al sector exportador en Guatemala:



### **3.8.1. El consejo nacional de promoción a las exportaciones (CONAPEX)**

El consejo nacional de promoción a las exportaciones (CONAPEX) fue creado en 1986, mediante el Acuerdo Gubernativo número 367-86 para que trabajara en Guatemala un ente que coordinara al sector privado y al público.

Mediante el consejo nacional de promoción a las exportaciones (CONAPEX) se fijan las bases precisas y claras que sirven de fundamento para plantearle al presidente de la República de Guatemala política nacional para promover, diversificar e incrementar las exportaciones en Guatemala.

#### **3.8.1.1. Organización**

El consejo nacional de promoción a la exportaciones (CONAPEX), se encuentra presidido por el ministerio de economía, además funciona a nivel ejecutivo. En el mismo, participan adicionalmente:

- El presidente del banco de Guatemala.
- El ministerio de agricultura, ganadería y alimentación.
- El ministerio de comunicaciones, transportes y obras públicas.
- El ministerio de relaciones exteriores.
- El ministerio de finanzas públicas.



El sector privado en Guatemala participa en el consejo nacional de promoción a las exportaciones (CONAPEX), con los presidentes de las instituciones que en continuación se indican:

- La confederación de cooperativas
- La cámara de comercio
- La cámara empresarial
- La cámara de finanzas
- La cámara de industria
- La cámara del agro
- La asociación gremial de exportadores de productos no tradicionales.

### **3.8.1.2. Objetivo del consejo nacional de promoción a las exportaciones (CONAPEX)**

El consejo nacional de promoción a las exportaciones (CONAPEX), fue creado con el objetivo de ser un foro mediante el que se unifiquen las opiniones y los esfuerzos sean coordinados entre los sectores públicos y privado, para la obtención de una clara definición estratégica y de las bases a seguir seguras para aumentar la eficiencia de las políticas de comercio exterior de la sociedad guatemalteca.



### **3.8.1.3. Diversas metas alcanzadas**

Entre las diversas metas alcanzadas por parte del consejo nacional de promoción a las exportaciones (CONAPEX), se pueden mencionar las que a continuación se indican:

- La creación y debido establecimiento de la ventanilla única dirigida a las exportaciones.
- La creación y el fortalecimiento de los programas relacionados con los agregados comerciales de inversión y de turismo guatemalteco en el exterior. De dicha forma se promocionan los beneficios ofrecidos por Guatemala para las inversiones del extranjero, logrando con ello el debido apoyo al sector exportador.
- El fortalecimiento de las Instituciones del gobierno de Guatemala que se relacionan con promover el comercio exterior y las exportaciones, entre las cuales se encuentran: la dirección de política industrial y la dirección general de comercio.
- Creación de la aduana aérea expresa, mediante la que al usuario le es otorgado un servicio transparente y ágil al manejar las mercancías.

### **3.8.2. La comisión nacional coordinadora de exportaciones (CONAPEX)**

Entre los objetivos fundamentales de la comisión nacional coordinadora de exportaciones (CONAPEX), cabe hacer mención de los que a continuación se indican:



- Determinar los procedimientos, ejecución y forma de operar de las acciones de promoción y de las políticas implementarias.
- Incrementar las exportaciones.
- Diversificar las exportaciones.
- Promover las inversiones y el turismo en Guatemala.

### **3.8.3. El comité permanente de exposiciones (COPEREX)**

Entre los objetivos fundamentales del comité permanente de exposiciones (COPEREX), cabe hacer mención de los que a continuación se indican:

- Realizar y promover exposiciones tanto nacionales como internacionales de productos de artesanía, de industria y agropecuarios estimulante de su propio desarrollo comercial.
- Llevar a cabo el intercambio técnico promocional en el campo comercial e industrial con distintos países para beneficiar la economía guatemalteca y los espacios crediticios del mercado en Guatemala.

### **3.8.4. La asociación gremial exportadores de productos no tradicionales (AGEXPRONT)**

La asociación gremial de exportadores de productos no tradicionales (AGEXPRONT) es aquella entidad con fines no lucrativos que se encuentra al servicio de



todos los exportadores y que se encarga de promover el desarrollo de las exportaciones de la sociedad guatemalteca.

Es aquella asociación representante de los exportadores, y que además les ofrece un medio eficiente de comunicarse tanto con el sector público como con el privado y que cuentan con una relación directa con el proceso exportador y producido en Guatemala.

#### **3.8.4.1. Finalidades**

A continuación se indican las distintas finalidades de la asociación gremiales de exportadores de productos no tradicionales (AGEXPRONT):

- Fomentar las exportaciones de Guatemala.
- Motivar el apareamiento de empresarios nuevos.
- Ofrecer servicios en beneficio del desarrollo del sector exportador.
- Promover a nivel de todo el país políticas y estrategias para fomentar las exportaciones.
- Prestar colaboración y ayuda a todas aquellas instituciones que lleven a cabo esfuerzos encaminados al mejoramiento de las relaciones comerciales a nivel intencional.
- Dar a conocer tanto al sector público como privado de todas las ventajas de las exportaciones para el pleno desarrollo social y económico de Guatemala.



### **3.8.4.2. Diversos servicios**

A continuación se indican los distintos servicios que presta la asociación gremial de exportadores de productos no tradicionales (AGERXPRONT):

- Promover el mercado
  
- Brindar información general
  
- Promover el comercio
  
- Brindar capacitación

### **3.9. Cuadro sinóptico de las diversas instituciones intervinientes en el proceso de exportación**

A continuación se presenta el siguiente cuadro sinóptico que muestra las diversas instituciones, intervinientes el proceso de exportación en Guatemala.



**Instituciones intervinientes en el proceso de exportación en Guatemala**

Ventanilla unica  
para exportaciones

Ventanilla unica  
para las inversiones

Dirección general  
de comercio  
exterior  
(DIGECOMEX)

Consejo nacional  
de promoción de  
exportaciones  
(CONAPEX)

Comisión nacional  
coordinadora de  
exportaciones  
(CONACOEX)

Comité  
permanente de  
exposiciones

Registro Mercantil





## CAPÍTULO IV

### **4. Diversos incentivos a la actividad exportadora**

A continuación se dan a conocer diversos incentivos en beneficio de la actividad exportadora:

#### **4.1. Mecanismos internos**

Derivados de lo importante de las exportaciones al llevar a cabo la actividad económica del país, han sido creados diversos mecanismos favorecedores y estimuladores de las exportaciones con el fin de la modernización y del fortalecimiento de todo el aparato productivo de la sociedad guatemalteca, así como aumentar el número de las exportaciones y el ingreso de las divisas, aumentándose con ello el comercio exterior en Guatemala.

##### **4.1.1. Incentivos fiscales**

Dentro de los incentivos de tipo interno, se encuentran los de orden fiscal, que son aquellos concedidos a la actividad exportadora, siendo los mismos los que a continuación se dan a conocer:

###### **4.1.1.1. El impuesto al valor agregado (IVA)**

A dicho impuesto indirecto le es aplicada la exención en la exportación de bienes, en donde los contribuyentes exportadores, recobrar, el crédito fiscal que tienen a su beneficio por el impuesto que previamente se les haya cargado al importar o adquirir



bienes o por la utilización de servicios que tienen destinado la realización de la actividad económica que realizan. Los contribuyentes que se dedican a la prestación de servicios a las personas exentas o a las que vendan bienes tienen el derecho a la devolución del Crédito Fiscal.

#### **4.1.1.2. La devolución del crédito fiscal**

El crédito fiscal es: “La suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectada realizada durante el mismo periodo”.<sup>28</sup>

La devolución del crédito fiscal para los exportadores es aquella que ocurre en el caso de aquellos contribuyentes que presten o vendan servicios a personas exentas en el mercado interno o que se dediquen a la exportación, quienes tienen el derecho a devolver el crédito fiscal generado por haber adquirido bienes y servicios.

La devolución del crédito fiscal debe efectuarse con vales tributarios o en efectivo y será llevada a cabo a aquellos contribuyentes dedicados a las exportaciones.

##### **4.1.1.2.1. Procedimiento a seguir**

Al banco de Guatemala pueden pedir la devolución en efectivo del crédito fiscal, mensualmente y por una cantidad del noventa por ciento del crédito fiscal que se haya declarado a la dirección que corresponda en el período de imposición mediante el cual la devolución es solicitada.

---

<sup>28</sup> Artículo 15. **Ley del impuesto al valor agregado.** Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala



El banco de Guatemala tiene la facultad de poder abrir una cuenta llamada FONDO IVA para devolver el crédito fiscal a exportadores.

Sí cuando ya ha terminado cada período trimestral o el que corresponda al de liquidar definitivamente en un año el impuesto sobre la renta del exportador, entonces se mantiene a su favor un saldo de crédito fiscal y puede pedirle a la dirección que le sea devuelto, para que la misma en un plazo no mayor de treinta días hábiles para períodos de tres meses, y sesenta días hábiles para períodos de un año, que son contados a partir del día en que la solicitud sea presentada, verificando previamente de donde procede el saldo de crédito que se ha solicitado, para así poder emitir la debida autorización para que el banco de Guatemala haga la devolución con cargo a la cuenta FONDO IVA, para devolverle el crédito fiscal a los exportadores.

Cuando la dirección realice ajuste al crédito fiscal que haya sido solicitado, entonces les notificará y en lo que respecta al saldo que no haya sido ajustado emitirá el permiso para que se lleve a cabo la devolución, o bien, la realizará de manera directa a través de vales tributario. Para las devoluciones del crédito fiscal, la dirección técnica de presupuesto conformara un fondo rotativo por la cantidad determinada por el Ministerio de Finanzas Públicas.

#### **4.1.1.2.2. Requisitos indispensables para la devolución del crédito fiscal**

A continuación se dan a conocer los requisitos necesarios para la devolución del crédito fiscal en Guatemala:



- Que los documentos se encuentren a nombre del contribuyente, debidamente identificado con su número de identificación tributaria (NIT), o con su número de cédula.
- Que cuente con respaldo por parte de las facturas especiales y las notas de débito.
- En el documento que corresponda, se debe identificar la prestación del servicio o la compra realizada.
- Encontrarse debidamente registrados en el libro de compras.
- El saldo del crédito fiscal debe de encontrarse debidamente registrado en libros contables como cuentas a favor de los contribuyentes por cobrar.

#### **4.1.1.2.3. Diversas opciones para devolver el crédito fiscal a exportadores**

A continuación se dan a conocer las diversas opciones existentes para la devolución del crédito fiscal a los exportadores:

- Mensual
- Trimestral
- Anual



#### **4.1.1.2.4. Regímenes existentes para la devolución**

A continuación, se dan a conocer los diversos regímenes existentes para devolver el crédito fiscal a los exportadores:

- Régimen especial de devolución
  
- Régimen general de devolución

#### **4.1.1.3. El régimen cambiario**

La banca central considera necesaria la existencia de un sistema cambiario que permita el establecimiento de normas claras de operar para los distintos agentes económicos y flexibles que permitan el establecimiento de acciones rápidas de las autoridades monetarias, permitiendo la determinación de diversos mercados de orden cambiario, en los cuales dependiendo del destino y del origen de las divisas, así serán atendidas las operaciones de ventas y compras.

La determinación de la política monetaria se encuentra a cargo de la Junta Monetaria, crediticia y cambiaria en la sociedad guatemalteca.

“El régimen cambiario es aquel mediante el cual se regula la convertibilidad externa de la moneda nacional”.<sup>29</sup>

---

<sup>29</sup> Socorro, Norma. **Exportaciones y liberación de mercados**, pág. 46.



“La aplicación y administración del régimen se ajustarán a los tratados y convenios internacionales suscritos y ratificados por la República de Guatemala”.<sup>30</sup>

El régimen cambiario es administrativo por el Banco de Guatemala mediante el departamento de cambios a través del reglamento emitido por la Junta Monetaria de Guatemala, la que a su cargo tomará la Dirección General del régimen cambiario.

Mediante el banco de Guatemala serán realizadas las compras y ventas de divisas de manera directa o a través de bancos del sistema habilitados, y las mismas se llevarán a cabo en los mercados que a continuación se indican:

- Mercado regular
- Mercado oficial
- Mercado cambiario

La Junta Monetaria se encarga de fijar y modificar todos los tipos de venta y de compra de las divisas que se aplican a los mercados regulares y oficiales. También establece todos los procedimientos para determinar las compras y ventas en el mercado cambiario, mediante el mantenimiento y promoción de la estabilidad de orden cambiario.

#### **4.1.1.4. La ley de zonas francas**

La ley de zonas francas, del Decreto 65-89 del Congreso de la República de

---

<sup>30</sup> Ibid.



Guatemala, tiene por objeto motivar y regular que se establezcan en el país las zonas francas que se encargan de promover el desarrollo de la nación mediante actividades que en la misma se lleven a cabo, como aquellas acciones cuyo objetivo es fortalecer el comercio exterior, transferencia de tecnología y generación de empleos.

Por zona franca se entiende a aquella área de terreno físico diseñado, planificado y delimitando, tendiente a un determinado régimen de aduanas, en donde las personas individuales o jurídicas se dedican a actividades de comercialización de bienes para exportación a la producción además, la zona franca se encuentra controlada y custodiada por las autoridades aduaneras.

En materia de zonas francas, los órganos que son competentes son el Ministerio de Finanzas Públicas y el Ministerio de Economía. Dichas zonas pueden ser privadas y públicas, y además separarán físicamente el área en donde se encuentren localizados los usuarios de servicios y los industriales, de aquellos donde se encuentren ubicados los usuarios comerciales.

Entre los beneficios que proporcionan las zonas francas, cabe hacer mención de los que a continuación se indican:

- La completa exoneración de impuestos, de cargos aplicables a la importación de maquinaria, equipo, materiales para utilizarlos para desarrollar la zona franca.
- La exoneración del impuesto único sobre inmuebles.
- La exoneración del impuesto sobre ventas.



- La exoneración del impuesto sobre la permuta y la venta de bienes inmuebles.
- La exoneración del impuesto de timbres fiscales y del papel sellado a usuarios industriales, de comercio y de servicio.
- La exoneración del impuesto al valor agregado (IVA) a todas aquellas transferencias de mercancías que sean realizadas dentro y entre las zonas francas a los usuarios industriales de los servicios.

#### **4.1.1.5. Incentivos a empresas industriales de exportación**

A continuación, se dan a conocer los distintos beneficios de los cuales gozan las empresas de exportación para la producción de los bienes que las mismas exportan:

- Bajo el régimen de suspensión temporal de derechos arancelarios, del impuesto de estabilización económica, arbitrios y tasas pueden importarse los materiales, materias primas, productos intermedios, productos semielaborados, envases y empaques que se destinen a la exportación.
- Bajo el régimen suspensivo de importación hasta por el plazo de un año pueden importarse las muestras de ingeniería, los muestrarios, instructivos, los modelos y patrones que sean necesarios para poder acomodar la producción a los diseños y normas que exige el mercado mundial. El plazo anteriormente indicado puede prolongarse, previa solicitud con treinta días de anticipación al vencimiento del plazo.



- Los pedidos y muestras de prueba que a juicio de la dirección de comercio interior y exterior del Ministerio de Economía califiquen, podrán efectivamente exportarse.
- Importación libre de tasas, del Impuesto de estabilización económica, derechos arancelarios y arbitrios.
- Después de transcurridos cinco años de la fecha de importación, se pueden enajenar libremente la maquinaria, los repuestos, el equipo y los accesorios adquiridos por la empresa para sus procesos de producción. Dicha enajenación puede llevarse a cabo previa autorización del Ministerio de Economía.
- Podrán ingresar bajo el régimen de suspensión temporal de derechos arancelarios, de tasas, arbitrios y del impuesto de estabilización económica, la maquinaria, equipo accesorios y repuestos que sean necesarios para destinarse a empresas calificadas de exportación.
- Importaciones exoneradas de impuestos de consumo y de derechos arancelarios de consumo sobre importaciones lubricantes y combustibles, exceptuándose la gasolina.
- Las diversas utilidades que provengan de las exportaciones, gozarán de exoneración del Impuesto sobre la Renta por un período de 10 años.

#### **4.1.1.6. Incentivos a empresas de exportación y de maquila**

A continuación, se indican las distintas empresas comprendidas dentro del régimen de perfeccionamiento activo que cuentan con una exoneración completa del impuesto sobre la renta en Guatemala.



- Bajo el régimen de admisión temporal, la empresa exportadora o maquila.
- Bajo el régimen de devolución de derechos, la expresa exportadora.
- Bajo el régimen del componente agregado nacional, la expresa exportadora.

Dicha exoneración será otorgada por un período de diez años, los cuales se cuentan partiendo del inicio de exposición, inmediato al de la fecha en que fue notificada la resolución de la calificación.

A continuación se dan a conocer los casos en los cuales se exonera del impuesto sobre la renta, por contar con rentas provenientes de aquellas exportaciones que se encuentren por un período de diez años fuera del área centroamericana:

- Cuando exista una suspensión temporal del pago a realizar de aquellos derechos arancelarios que se imponen a las importaciones, o sea el impuesto al valor agregado sobre productos intermedios, y materias primas.
- Cuando ocurra una suspensión temporal o exención de pagar derechos arancelarios que se imponen a las importaciones y el impuesto al valor agregado sobre accesorios, componentes, maquinaria, partes y equipo.
- Cuando exista una total exoneración de los impuestos extraordinarios y ordinarios de las exportaciones.



## **4.2. Mecanismos externos**

Debido al intercambio comercial, han ocurrido distintos convenios multilaterales y bilaterales que han sido suscritos por el Gobierno de la República de Guatemala para que así los exportadores cuenten con el beneficio de tener una serie de preferencias arancelarias que principalmente consisten en reducir significativamente los impuestos de importación que se tienen que pagar por ingresar los productos al país otorgante. Dichos convenios son los que a continuación se indican:

### **4.2.1. El sistema generalizado de preferencias (SGP)**

Es aquel sistema que se origina mediante los esfuerzos realizados a nivel mundial, los cuales comenzaron con el impulso del primer decenio de la Naciones Unidas para el desarrollo en 1961 con el fin del favorecimiento de una mejor cooperación o entre los países que se encuentran en vías de desarrollo. Fue utilizado dicho sistema por primera vez el 1 de julio de 1971 en la Comunidad Económica Europea.

El sistema generalizado de preferencias como objetivo primordial tiene el de exonerar arancelariamente todas aquellas importaciones en aquellos países con industrias desarrolladas, a todos los productos cuyo origen provenga de países en vías de desarrollo. Presenta un régimen que se encarga de la diferenciación de productos textiles, industriales o agrícolas.



#### **4.2.1.1. Generalidades**

Dentro de la cobertura de aquellos productos del esquema del país de destino, deben encontrarse incluidos el o los productos que se exportan. Lo anterior, se deberá confirmar a través de consulta en la dirección general de comercio exterior o en la ventanilla única para las exportaciones. En dos distintos grupos pueden ser divididos los productos exportados de un país beneficiario de preferencias, siendo los que a continuación se indican:

- Aquellos que se han cultivado, se han extraído del suelo o que se fabricaron en el país con los productos del mismo. Los productos dirigidos a países beneficiarios de preferencias, cumplen a cabalidad todos los requisitos exigidos por el sistema generalizado de preferencias (SGP), cuando no le han sido agregados materiales o componentes de importaciones.
  
- Aquellos productos que se hacen partiendo de materiales que sean elaborados parcial o totalmente con material, componentes o partes que se han importado en el país receptor. Dichos productos son satisfactorios de las condiciones de origen, solamente si son objeto de una transformación o elaboración suficiente en el país exportador, que es beneficiario de preferencias.

#### **4.2.2. Acuerdo de alcance parcial entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Guatemala**

“El acuerdo de alcance parcial entre los Estados Unidos Mexicanos y la



República de Guatemala entró en vigencia el 20 de agosto del año 2002”.<sup>31</sup>

Dicho acuerdo tiene por objeto, el impuesto del proceso de la integración de Latinoamérica, a través de otorgar preferencias entre las partes, tomándose en cuenta el nivel de desarrollo económico de los países, para que puedan permitir la existencia de:

- La promoción de la participación de productos manufacturados y básicos.
- La dinamización y el fortalecimiento del intercambio comercial entre dos distintos países.
- La consideración de determinados productos que sean de interés de los países signatarios.
- El desarrollo de acciones y la adopción de medidas correspondientes para el fomento de la cooperación y la complementación de orden económico entre los dos países.

El acuerdo en mención, se apoya en otorgar preferencias en relación a gravámenes y al resto de restricciones que sean utilizadas por las partes en lo referente a importaciones de los productos que fueron negociados en el mismo, cuando provengan y sean originarios de sus territorios correspondientes.

Las restricciones son aquellas medidas de cualquier naturaleza no arancelaria, a

---

<sup>31</sup> Rodríguez, Pedro. **Bosquejo de política tributaria y económica**; España; 1997, pág. 36.



través de las cuales un país signatario dificulta o impide mediante decisiones unilaterales las importaciones de país signatario distinto.

Los gravámenes son aquellos derechos aduaneros o de cualquier otro recargo de iguales efectos sobre las importaciones. En los mismos, no se comprenden las tasas y los recargos análogos a las mismas, cuando pertenezcan al valor aproximado de los servicios que hayan sido prestados.

En el acuerdo, las preferencias arancelarias, tratan lo relativo a las rebajas porcentuales, en las cuales las magnitudes son aplicables sobre los aranceles de importación determinados para terceros países.

Dicho acuerdo contiene una variedad de productos. Como requisitos necesarios establecidos que para la realización de cualquier exportación que se lleve a cabo al amparo del mismo, se debe acompañar el certificado de origen de asociación latinoamericana de integración.

#### **4.2.3. Acuerdo de alcance parcial entre Guatemala, Venezuela y Colombia**

“El acuerdo de alcance parcial entre Guatemala, Venezuela y Colombia entró en vigencia el 16 de julio del año 2002”.<sup>32</sup>

El acuerdo al alcance parcial entre Guatemala, Venezuela y Colombia, el cual tiene como objetivo, el otorgamiento de preferencias arancelarias y la disminución de

---

<sup>32</sup> Rodríguez, Pedro. **Bosquejo de política tributaria y económica; Ob. Cit.** pág. 39.



restricciones no arancelarias por parte de Venezuela que permitan la dinamización y el fortalecimiento del comercio exterior.

Las normas del acuerdo en mención se basan en las situaciones que a continuación se indican:

- Determinación de una clasificación arancelaria.
- Criterios con contenidos regionales.
- Productos completamente manufacturados.

En el marco relacionado para determinar el origen de los productos intercambiados, las partes se ponen de acuerdo de llevar a cabo el régimen de origen, en cual se encuentra determinado en la resolución Latinoamericana de Integración.

Para el acuerdo en mención, la aplicación de exención de gravámenes es aquella que se refiere a todos los derechos de orden aduanero y cualquier otro recargo relacionado con el mismo que tengan relación sobre las importaciones.

La disminución de restricciones se relaciona a toda medida que no sea arancelaria, de cualquier orden a través de la que un país signatario dificulta mediante decisiones unilaterales las importaciones de país signatario distinto.

Como requisito fundamental para este acuerdo, es que todos aquellos productos que hayan sido exportados al margen del mismo, deben de manera obligatoria acompañar el certificado de origen.



#### **4.3. Diversos mecanismos de financiamiento a las exportaciones**

Para llevar a cabo un debido proceso de exportación, es necesario contar con medios de financiación a través de políticas de crédito que proporcionen procedimientos oportunos y ágiles para el financiamiento de las necesidades de producir, de las operaciones de corto plazo, operaciones de largo plazo, del capital de trabajo y de actividades de embarque.

El banco de Centroamérica de integración económica es una institución del mercado financiero de Guatemala de suma importancia para el debido financiamiento de las exportaciones.

A continuación se dan a conocer los dos distintos programas que brindan oportunidades crediticias que proporcionan las instituciones de orden financiero en beneficio de los exportadores que no cuenten con los recursos económicos para la debida atención de sus gastos de comercialización:

- Programa de apoyo a la producción exportable
  
- Programa de apoyo a la pequeña y mediana industria

“La pequeña industria es aquella actividad económica llevada a cabo por un grupo minoritario de personas integrantes del sector secundario, que tiene por objeto la generación, el transporte, la transformación o la distribución y aplicación de cualquier clase



de productos”.<sup>33</sup>

“La medina industria es aquella actividad económica llevada a cabo por un grupo mayoritario de personas integrantes del sector secundario, que tiene por objeto la generación, el transporte, la transformación o la distribución y aplicación de cualquier clase de productos”.<sup>34</sup>

#### **4.4. El debido financiamiento a las pre – exportaciones**

La banca corporativa del banco SCI otorga financiamiento para pre y post exportación a aquellas corporaciones dedicadas a producir y exportar productos tradicionales y no tradicionales. Actualmente, los sectores que solicitan mayoritariamente financiamientos mediante la corporación financiera son aquellas empresas que se encargan de la exportación de productos tradicionales. Pero, cualquier sector que se encuentre interesado en solicitar financiamiento, podrá hacerlo mediante dicho banco, siempre y cuando califique a través de llevar los requisitos necesarios par el préstamo.

---

<sup>33</sup> Lara Velado, Roberto. **Introducción al estudio del derecho mercantil**. México; 1989, pág.42

<sup>34</sup> Lara Velado, Roberto. **Ob. Cit.** pág.43





## CAPÍTULO V

### **5. Incumplimiento de los trámites legales en la realización de exportaciones a países centroamericanos**

#### **5.1. Trámites de exportación previos a los de ventanilla única para la realización de exportaciones**

##### **5.1.1. El Registro Mercantil**

“El Registro Mercantil funcionará en la capital de la república y en los departamentos o zonas que el Ejecutivo determine. Los registradores deberán ser abogados y notarios, colegiados activos, guatemaltecos naturales, tener por lo menos cinco años de ejercicio profesional y su nombramiento lo hará el Ejecutivo por el órgano del Ministerio de Economía.

El registrador de la capital deberá inspeccionar, por lo menos dos veces al año, los demás registros mercantiles y de las faltas o defectos que observaré, dará cuenta inmediatamente al Ministerio de Economía, proponiendo las medidas que estime pertinentes.

El Ejecutivo por intermedio del citado ministerio emitirá los aranceles y reglamentos que procedieren”.<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup> Artículo 332. **Código de Comercio**. Decreto número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala.



Las personas individuales para obtener la inscripción de la patente de comercio deberán cumplir con los requisitos que a continuación se indican:

- Presentación de cédula de identificación
- Solicitud de inscripción
- Mostrar el balance de inicio de operaciones, debidamente firmado por un perito contador, haciéndose constar un capital mínimo de dos mil quetzales.

Las personas jurídicas para obtener la inscripción de la patente de comercio deberán cumplir con los requisitos que a continuación se indican:

“La patente de comercio otorgado por el Estado al inventor o a su causahabiente por el cual se concede a éste el derecho de explotar en exclusiva la invención durante un período contado a partir de la fecha de presentación de la solicitud de patente”.<sup>36</sup>

- Pagar el derecho a ser inscritos.
- Solicitud de inscripción.
- Mostrar el testimonio constitutivo de la escritura pública.
- Presentar fotocopia legalizada del nombramiento del representante legal.

---

<sup>37</sup> Broseta Pont, Manuel. **Manual de derecho mercantil**. Madrid; 1971, pág. 87.



- Presentación del balance de haber iniciado operaciones, haciendo constar un capital mínimo de cinco mil quetzales.

A continuación, se da a conocer el procedimiento a seguir para obtener la inscripción de la patente de comercio:

- Inscripción provisional de la sociedad.
- Emitir las publicaciones y los edictos.
- Publicar los edictos en el diario oficial y en algún otro de mayor circulación.
- Transcurridos quince días después de realizada la publicación última, si no hay oposición, entonces se acompaña el testimonio original, así como también el nombramiento de representante legal para que sea inscrita de manera definitiva.
- Emitir patente de comercio.
- Solicitud de la patente de comercio.
- Remisión del aviso de emisión de las acciones.
- Imprimir las acciones.



“Las acciones son aquellas en las cuales el capital se divide para la transmisión y acreditación de la calidad y los derechos del socio”.<sup>38</sup>

## **5.2. Trámites de orden general en la ventanilla única para exportaciones a los países centroamericanos**

A continuación, se dan a conocer los requisitos necesarios para la realización de los trámites de orden general en el ventanilla única para exportaciones en los países centroamericanos para los exportadores permanentes:

- Presentación de la tarjeta con el código de exportación
- La factura original, relativa a la ventanilla comercial rentable
- Presentación del formulario único de licencia de exportación
- Presentación del formulario aduanero centroamericano

A continuación, se dan a conocer los requisitos necesarios para la realización de los trámites de orden general en la ventanilla única para exportaciones en los países centroamericanos para los exportadores asociados:

- Presentar la factura de compra en la cual consta la autorización del producto.
- Presentación del formulario único de licencia relativa a la exportación.

---

<sup>38</sup> Broseta Pont, Manuel. **Ob. Cit.** 89.



- Presentación del formulario aduanero Centroamericano.
- La declaración de ingreso relativo a las divisas.
- La cédula de vecindad o la fotocopia del pasaporte.

### **5.3. Formas de pago de exportadores**

Los medios de pago de los exportadores son aquellos que significan las opciones en las cuales el exportador permanente tiene derecho a la declaración de sus divisas al Banco de Guatemala, por el costo de la exportación que lleva a cabo. Dichas formas de pago pueden ser las que a continuación se indican:

- A la vista: es aquella forma de pago al exportador le será pagado en el momento que recibe el embarque, por lo cual el mismo cuenta con la alternativa de la utilización del máximo tiempo establecido en el sistema bancario que es de noventa días para la declaración de sus divisas.
- Anticipo: es aquella en la cual el exportador deberá prestar declaración de las divisas, pero antes llevará a cabo el trámite de exportación correspondiente en la ventanilla única para exportaciones, acorde al convenio determinado entre comprador y vendedor, adjuntándose para el trámite la constancia del mercado bancario forma.
- Al crédito: es aquella forma de pago en la cual el exportador cuenta con noventa días para poder hacer la declaración de sus divisas o ingresar al Banco de Guatemala.



Los exportadores permanentes para comercializar sus productos a los países de Honduras, el Salvador y Nicaragua pueden hacerlo como a continuación se indica:

- Mediante resoluciones de la junta monetaria de cada país centroamericano.

Atribuciones. La junta monetaria tendrá las atribuciones siguientes:

- Determinar y evaluar la política monetaria, cambiaria y crediticia del país, incluyendo las metas programadas, tomando en cuenta el entorno económico nacional e internacional;
- Velar por la liquidez y solvencia del sistema bancario nacional;
- Reglamentar los aspectos relativos al encaje bancario y al depósito legal, de conformidad con la presente Ley;
- Reglamentar la cámara de compensación bancaria o cualquier otro instrumento o mecanismo que persiga los mismos fines de aquella;
- Autorizar, a propuesta del gerente general, la política de inversiones de las reservas monetarias internacionales;
- Establecer las reservas necesarias para fortalecer el patrimonio del banco;
- Aprobar el presupuesto de ingresos y egresos del banco de Guatemala y el de la superintendencia de bancos;



- Aprobar o modificar la estructura administrativa del banco de Guatemala a propuesta del gerente general;
- Nombrar y remover al gerente general y demás autoridades y funcionarios superiores del banco;
- Aprobar anualmente los estados financieros del banco;
- Aprobar anualmente, para su publicación, la memoria de labores del Banco Central;
- Emitir los reglamentos que de conformidad con ésta y otras leyes le corresponde;
- Aprobar las disposiciones, normas o instrumentos legales que someta a su consideración la superintendencia de bancos o, en su caso, el banco de Guatemala; y,
- Ejercer las demás atribuciones y facultades que le corresponda, de acuerdo con esta Ley, la Ley Monetaria y otras disposiciones legales aplicables.

Las atribuciones a que se refiere el presente artículo se ejercerán sin menoscabo de alcanzar el objetivo fundamental establecido en el artículo 3 de esta Ley”.<sup>39</sup>

---

<sup>39</sup> Artículo 26. **Ley orgánica del banco de Guatemala.** Decreto 16-2002 del Congreso de la República de Guatemala



- Mediante el ingreso de divisas en cualquiera de los Bancos Nacionales del Sistema del país.

#### **5.4. Medios de pago**

A continuación se dan a conocer las distintas modalidades de pago para la realización de los trámites de las exportaciones a los países centroamericanos:

- Carta de crédito
- Giro
- Cobranza
- Moneda nacional

##### **5.4.1. El Salvador**

Las modalidades de pago son realizadas mediante el pago de bienes, a través de la utilización de monedas nacionales de los dos países, con la resolución de la Junta Monetaria y sin que los bancos centrales intervengan.

##### **5.4.2. Honduras**

Las modalidades de pago se realizan a través del pago de bienes y mediante la utilización de las monedas nacionales de los dos países, con la resolución de la Junta Monetaria sin que intervengan los bancos centrales.



### **5.4.3. Nicaragua**

Las modalidades de pago se realizan a través del dólar estadounidense y de la utilización de monedas nacionales de los dos países mediante resolución de la Junta Monetaria sin que intervengan los bancos centrales.

### **5.4.4. Costa Rica**

Las modalidades de pago se realizan a través de la utilización del dólar de los Estados Unidos de América.

### **5.4.5. Trámites de exportación para el resto del mundo**

Los trámites de exportación para los países exportadores permanentes son: factura comercial contable, formulario aduanero, tarjeta de código de exportación y el formulario único de licencia de exportación.

Los trámites de exportación para los países exportadores ocasionales son: factura de compra en donde se autorice el producto, la utilización del número de código universal, presentación del formulario aduanero, presentación del formulario único de licencia de exportación, fotocopia de la cédula y pasaporte si es extranjero.

## **5.5. Distintos trámites especiales de exportación que se autorizan en la ventanilla única para las exportaciones según el tipo de exportación**



### **5.5.1. Exportaciones temporales**

Por exportación temporal puede entenderse a todos aquellos bienes que salen del país de origen por tiempo limitado, teniéndose la obligación de devolverlos en el tiempo determinado y es aplicable en los casos que a continuación se indican:

- Exposición de productos
  
- Reparación de maquinaria
  
- Utilizar mercancías de países distintos para la elaboración de determinado producto.

### **5.5.2. Exportaciones corrientes**

Son aquellas exportaciones cuya venta es realizada en forma definitiva en aquellos productos fabricados en el país de origen, o con un alto componente del valor agregado de la nación.

### **5.5.3. Reexportaciones**

Son aquellas exportaciones de bienes que han sido importados previamente y que como destino tienen país distinto o el país del cual se hizo la importación; pero el bien es remitido a empresas o a persona distinta del proveedor original.



#### **5.5.4. Exportaciones sin valor comercial**

Son aquellas entendidas como el envío de los bienes para donaciones como la publicidad, bonificaciones y muestras. La factura en original y copia deberá acompañarse adjunta al formulario único de licencia de exportación en la cual se debe incluir la descripción de las mercancías y sus valores correspondientes en dólares.

#### **5.5.5. Exportaciones o recintos fiscales**

Son aquellas entendidas como las ventas realizadas que todo exportador que sea nacional lleve a cabo en zonas francas, en recintos fiscales que se localicen en el país y en los países Centroamericanos restantes.

#### **5.5.6. Exportación de mercancías en mal estado**

Son aquellas exportaciones devueltas al país originario al mismo proveedor, por no contar con las especificaciones de calidad y técnicas que se requieren.

### **5.6. Distintos criterios para la certificación de mercancías**

La mercadería o mercancía es aquel: “Bien mueble, corporal y con valor patrimonial propio manufacturado o no, que se encuentra en alguna fase o momento de la circulación en el mercado. La mercancía o mercadería adquirida de buena fe en almacén o tienda al público es irreivindicable”.<sup>40</sup>

---

<sup>40</sup> Broseta Pont, Manuel. **Ob. Cit.**, pág. 92.



A continuación, se dan a conocer los distintos criterios para la certificación de mercancías:

- Cuando la mercancía haya sido obtenida complemente o producida por completo en el territorio de una o varias de las partes de la contratación.
- Cuando haya sido producida en el ámbito territorial de una o más de las partes de la contratación, partiendo de manera exclusiva de aquellas materias con el calificativo de originarias.
- Cuando haya sido producida en el ámbito territorial de una o más de las partes de la contratación, partiendo de materias no ordinarias que den cumplimiento con un cambio de clasificación de orden arancelario.
- Cuando sea producida en el ámbito territorial de una o más partes de la contratación, partiendo de materias que no sean originarias y que den cumplimiento con un cambio de clasificación arancelaria y además que la mercancía deberá cumplir con el requisito de valor del contenido regional.

### **5.7. Aduana de Guatemala**

“Oficina pública establecida generalmente en costas y fronteras, donde son registrados con bastante frecuencia los distintos géneros que se importan o exportan”.<sup>41</sup>

---

<sup>41</sup> Diccionario enciclopédico ilustrado, pág. 72.



Es aquel servicio del Gobierno encargado del cobro de los impuestos y derechos de la valuación de las importaciones y exportaciones de la debida aplicación de normas y de los reglamentos que se relacionan con las exportaciones de bienes. En las distintas aduanas guatemaltecas son tramitadas las exportaciones dirigidas hacia el resto de los países.

### **5.8. La Dirección General de Aduanas**

Es aquella dependencia del Ministerio de Finanzas Públicas, a cargo de la cual encontramos la Dirección técnica y administrativa de las aduanas y demás actividades relacionadas.

La sección de AFORO, es la dependencia de mayor relevancia de la Dirección general de aduanas, la cual es la encargada de reconocer y clasificar las mercancías de conformidad al arancel y a la determinación exacta de la cuantía, medida o del peso, de las tasa, de la liquidación de derechos y de otras operaciones similares.

El control y regulación de la recepción, descargada, depósito y salida de mercadería se lleva cargo mediante la sección de almacenes, la que además lleva registros relacionados con la entrada y salida relacionada a la mercadería en almacenes generales de depósito y en recintos aduaneros, organizando diversos sistemas eficientes de distribuir la mercadería y de movilización.

“Los almacenes generales de depósito son empresas que tienen el carácter de instituciones auxiliares de crédito, cuyo titular debe ser una sociedad anónima organizada conforme al derecho guatemalteco; su objeto social es: el depósito, conservación y



custodia, el manejo y distribución, la compra y venta por cuenta ajena de mercaderías y productos de origen nacional o extranjero y la creación de títulos de créditos.

Dichos almacenes generales de depósito los define muestra ley reglamentaria de los almacenes generales de depósito del Crédito Hipotecario Nacional de Guatemala Decreto 55-73 del Congreso de la República de Guatemala en su Artículo 1<sup>42</sup>

La Dirección general de aduanas se encarga de llevar un debido registro actualizado relacionado con las mercaderías en abandono. Además se encarga de brindar información al administrador con efectos y fines legales.

Todas aquellas consultas relacionadas con las aduanas y con los aranceles deben ser consultados y aclarados en las oficinas correspondientes a la Dirección general de aduanas.

### **5.9. El incumplimiento de los trámites legales al realizar exportaciones a los países centroamericanos**

La ley del impuesto al valor agregado indica que:

“Por exportación de bienes: la venta cumplidos todos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior”.<sup>43</sup>

---

<sup>42</sup> Rodríguez Lobato, Raúl. **Ob. Cit;** pág. 190.



Las exportaciones que realizan de Guatemala a los países del área centroamericana no cumplen con lo señalado en el Artículo anteriormente citado.

El problema ocurre, cuando el cliente se presenta a una empresa a comprar productos destinados a la exportación para una determinada compañía que se localiza en países Centroamericanos, que por lo general van rumbo a El Salvador, Nicaragua u Honduras.

Las empresas cometen el error de calificar la compra del cliente como una exportación, por lo que no le es cobrado el impuesto al valor agregado (IVA) por contar dicha compra con el carácter de exportación, no dándose cumplimiento con dicha situación a los trámites legales, tomándose en cuenta únicamente la exención al pago del Impuesto al valor agregado con el cual cuentan las exportaciones.

Efectivamente, se da la existencia de una exportación de hecho, pero no cumple con lo establecido en la ley anteriormente mencionada, al señalar la misma que para la venta de productos se deben cumplir con todos los trámites legales de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo posterior en el exterior del país de origen.

No es necesario únicamente la emisión de la factura, ya que con ello no se esta cumpliendo con los trámites legales necesarios para que la compra efectuada se le considere como exportación, debido a que se debe contar con el formulario aduanero que efectivamente haga constar la compra a la empresa para una posterior exportación a los países centroamericanos.

---

<sup>43</sup> Ver Artículo 2, cuarto inciso. **Decreto 27-92** del Congreso del República de Guatemala.



El formulario aduanero respalda la operación realizada y con el mismo las exportaciones se encuentran exentas del pago del impuesto al valor agregado debido a que con dicho formulario se hace constar que la mercancía adquirida con su compra a determinada empresa efectivamente salió del país y no se quedó en el territorio de la República de Guatemala.

Las empresas guatemaltecas que se encargan de la realización de la venta de productos a clientes con fines de exportación a países del área Centroamericana, tienen que tomar en cuenta que sino se encargan de documentar la operación realizada con el formulario de aduanas en mención, entonces la venta que se encuentran realizando es una operación local que se queda dentro del territorio guatemalteco, y por lo tanto no se encuentra exenta del pago del impuesto al valor agregado.

La hipótesis formulada en el presente trabajo de tesis, fue comprobada al determinar claramente existe incumplimiento en los trámites legales necesarios al realizar exportaciones a los países del área Centroamericana para que se encuentren los mismos exentos del pago del IVA, debido a que el cliente al comprar una determinada cantidad de productos a una empresa deberá acreditar fehacientemente que dicha mercadería es efectivamente con fines de exportación, deberá acreditarlo con el formulario aduanero correspondiente, para no estar afectos al pago del IVA, lo que por falta de una sanción actual existente, se da dicho incumplimiento en los trámites legales anteriormente señalados, por lo que es de suma urgencia sancionar a las empresas que no cobren el impuesto al valor agregado a sus clientes, para que ahí los mismos se vean en la obligación de pagar dicho impuesto al llevar a cabo operaciones locales.



## CONCLUSIONES

1. Las exportaciones a los países Centroamericanos generan riesgos fiscales al no cumplir con los trámites legales que establece nuestra Ley del impuesto al valor agregado (IVA) en Guatemala.
2. Las empresas guatemaltecas que realizan ventas para la exportación tienen que tomar en cuenta que al no documentar la operación con el formulario de aduanas, entonces la venta es considerada una operación local y por lo tanto no se encuentra exonerada del pago del impuesto del valor agregado (IVA).
3. Las exportaciones deben cumplir con todos los trámites legales, entendiéndose estos con contar con el formulario aduanero que respalde la operación y que evidencie que dicha mercancía salió del país y no es una operación local.
4. Las empresas guatemaltecas que realizan ventas de productos destinados a exportaciones a los países del área Centroamericana no cumplen efectivamente con los trámites establecidos en la Ley del impuesto al valor agregado.
5. Al ser una operación local debe pagarse el impuesto al valor agregado (IVA), por lo que las empresas deben tomar muy en cuenta y cumplir con los trámites legales debidamente establecidos en dicha ley para que cuando el cliente le compre productos a una determinada empresa, entonces se garantice que la compra pueda estar exenta del pago del IVA al ser efectivamente una exportación y no una operación local.



6. El pago del impuesto al valor agregado por parte de las empresas a sus clientes, cuando los mismos compren mercaderías que no sean con fines de exportación, es sumamente importante para la recaudación del impuesto señalado anteriormente.
  
7. La implementación de sanciones a empresas que no cobren a sus clientes el impuesto al valor agregado es el medio eficaz de hacer efectivo el cumplimiento de los trámites legales necesarios para la realización de exportaciones a los países del área centroamericana.



## RECOMENDACIONES

1. Que la Superintendencia de Administración Tributaria determine la importancia de que las exportaciones realizadas a los países del área centroamericana cumplan con los trámites legales entendiéndose como tales el contar con el debido formulario aduanero y con ello poder exonerarse del pago del impuesto al valor agregado (IVA).
2. Que se cumpla con lo establecido en el Artículo 2, numeral cuarto de la Ley del impuesto al valor agregado (IVA), para que al realizar exportaciones al área centroamericana se cumpla con el trámite legal establecido en dicha ley.
3. Establecer a través de la Superintendencia de Administración Tributaria un adecuado control en el pago del impuesto al valor agregado (IVA) en aquellas operaciones locales y que no salen del territorio guatemalteco y que no son consideradas como exportaciones, para que las mismas sean tratadas adecuadamente.
4. Dar a conocer a la población guatemalteca la importancia de cumplir con los trámites legales en la realización de las exportaciones a los países del área centroamericana para que las mismas puedan estar exentas del pago del impuesto al valor agregado (IVA).
5. Cobrar el Impuesto al valor agregado, cuando las compras de mercaderías realizadas por los clientes a empresas sean con fines locales y no de exportación, para la debida recaudación tributaria guatemalteca.



6. Determinar sanciones por parte del Organismo Legislativo para el efectivo castigo al incumplimiento de los trámites legales necesarios al realizar exportaciones a los países del área centroamericana.



## BIBLIOGRAFÍA

BROSETA PONT, Manuel. **Manual de derecho mercantil**. Madrid: Ed. Tecnos S.A., 1971.

CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Industria Gráfica del libro S.R.L., 1988.

CLARIA OLMEDO, Jorge. **Derecho procesal**. Buenos Aires: Ed. De Palma, 1983.

**Diccionario enciclopédico ilustrado de la lengua española**. Barcelona: Ed. Ramón Sopena, S.A., (s.f.).

FACIO, Peirano. **La relación jurídico tributaria**. Barcelona, España: Ed. Bosch, 1994.

FÉLIX, Luis. **Opciones del IVA**. Madrid: Ed. EDERSA, (s.f.).

FIGUEREDO ARA, Lionel y Juan José Narciso. **Administración tributaria**. Guatemala: Ed. FLACSO S.A., 2000.

FIGUEROA ARA, Oscar Lionel. **Responsabilidad fiscal y ayuda internacional en Guatemala**. Guatemala: Ed. Nacional S.A., 1999.

GIULIANI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero**. Buenos Aires: Ed. De Palma, 1996.

GÓMEZ DE SILVA, Guido. **Breve diccionario etimológico de la lengua española**. México: EdHarla, 1997.

LOBATO RODRÍGUEZ, Raúl. **Derecho fiscal**. Chile: Ed. Jurídica, 1984.

LÓPEZ MORA, Alvaro. **Flujos y tendencias del comercio internacional**. (s.l.i.): Ed. FLACSO, S.A. 1997.

MARTÍNEZ, María de los Angeles. **Tributo y trabajo**. Guatemala: Ed. Estudios Hispanoamericanos, 1994.



MONTERROSO DE MORALES, Gladys Elizabeth. **Derecho financiero y finanzas públicas.** Guatemala: Ed. Print Color, 1999.

RODRÍGUEZ, Pedro. **Bosquejo de política tributaria y económica.** España: Ed. Harla, 1997.

RODRÍGUEZ LOBATRO, Raúl. **Derecho fiscal.** México, Distrito Federal: Ed. Harla, 1986.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. **Sistema de derecho financiero.** España: Ed. Imprenta, 1996.

SOCORRO, Norma. **Exportaciones y liberación de mercados.** Guatemala: Ed. Tipografía Principios, 1996.

SOLÓRZANO FERNÁNDEZ, Vinicio. **Evolución económica de Guatemala.** Guatemala: Ed. José Pineda, 2001.

UDINA, Teresa. **Cooperativas de consumidores y responsabilidad social.** España: Ed. Hispacoop, 2000.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas: derecho financiero y tributario.** Buenos Aires: Ed. Talleres Nex Print, S.R.L., 1997.

VILLEGAS LARA, René Arturo. **Derecho mercantil guatemalteco;** Guatemala: Ed. Universitaria, 2004.

ZURDO RUIZ, Jorge. **Tratado del impuesto sobre el valor agregado.** Madrid: Ed. CEF, 1993.

## LEGISLACIÓN:

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

**Código Civil.** Decreto Ley número 106, del Congreso de la República de Guatemala.

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



**Ley del Impuesto al Valor Agregado.** Decreto número 27-92. del Congreso de la República de Guatemala.

**Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros.** Decreto numero 26-95, del Congreso de la República de Guatemala.

**Ley del Impuesto Sobre la Renta.** Decreto numero 26-95, del Congreso de la República de Guatemala.

**Ley Orgánica del Banco de Guatemala.** Decreto 16-2002 del Congreso de la República de Guatemala.

**Ley Monetaria.** Decreto numero 17-2002., del Congreso de la República de Guatemala.

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

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

**Ley de Incentivos a las Empresas Industriales de Exportación.** Decreto número 21-84, del Congreso de la República de Guatemala.

**Ley Reglamentaria de los Almacenes Generales de Depósito del Crédito Hipotecario Nacional de Guatemala.** Decreto número 55-73, del Congreso de la República de Guatemala.