



UNIVERSIDAD  
PANAMERICANA

*"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"*

Facultad de Ciencias Económicas  
Licenciatura Gestión Aduanera y Comercio Internacional

**Efectos económicos en los importadores consecuentes a la doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en la ciudad de Guatemala**

(Artículo científico – Trabajo de graduación)

René Omar Espinoza Mazariegos

Guatemala, abril 2020

**Efectos económicos en los importadores consecuentes a la doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en la ciudad de Guatemala**

(Artículo científico – Trabajo de graduación)

René Omar Espinoza Mazariegos

M.Sc. Edna de Juárez (**Asesora**)

Lic. Julio Juárez Lorenzana (**Revisor**)

Guatemala, abril 2020

**AUTORIDADES DE UNIVERSIDAD PANAMERICANA**

**M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus**

Rector

**Dra. Alba Aracely Rodríguez de González**

Vicerrectora Académica

**M.A. César Augusto Custodio Cobar**

Vicerrector Administrativo

**EMBA. Adolfo Noguera Bosque**

Secretario General

**AUTORIDADES FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**M.A. Rolando Antonio Girón Díaz**

Decano

**Lcda. Nancy Gabriela Lam**

Coordinadora

Guatemala, 23 de octubre de 2019

Señores

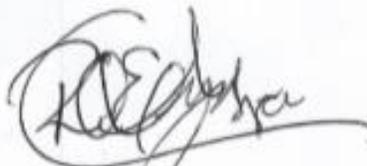
Facultad de Ciencias Económicas

Presente

Por este medio doy fe que soy autor del artículo científico titulado **“Efectos económicos en los importadores consecuentes a la doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en la ciudad de Guatemala”** y confirmo que respeté los derechos de autoría de las fuentes consultadas y consigné las citas correspondientes.

Acepto la responsabilidad por la publicación del presente estudio y para efectos legales soy el único responsable de su contenido.

Atentamente,



René Omar Espinoza Mazariegos

Gestión Aduanera y Comercio Internacional

Carné No.: 201502852

REF.:C.C.E.E.CPA.CT.A02-PS.003.2020

**LA DECANATURA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
GUATEMALA, 04 DE MARZO DE 2020  
DICTAMEN**

**Tutor:** M. Sc. Edna de Juárez

**Revisor:** Lic. Julio W. Juárez

**Carrera:** Licenciatura Gestión Aduanera y Comercio Internacional

**Tesis titulada:** "Efectos económicos en los importadores consecuentes a la doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en la ciudad de Guatemala."

**Presentada por:** René Omar Espinoza Mazariegos

Decanatura autoriza la impresión, como requisito previo a la graduación profesional.

**En el grado de:** Licenciatura



M.A. Ronaldo Antonio Giron Diaz  
Decano  
Facultad de Ciencias Económicas

Guatemala, 23 de octubre de 2019

Señores  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad Panamericana  
Presente

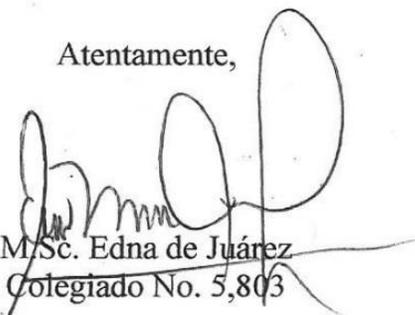
Estimados señores:

En relación al trabajo de artículo científico titulado **“Efectos económicos en los importadores consecuentes a la doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en la ciudad de Guatemala”**, realizado por René Omar Espinoza Mazariegos, Carné 201502852, estudiante de Licenciatura en Gestión Aduanera y Comercio Internacional, he procedido a asesoría del mismo, observando que cumple con los requerimientos establecidos en la reglamentación de Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, extiendo por este medio dictamen de aprobado.

Al ofrecerme para cualquier aclaración adicional, me suscribo de ustedes.

Atentamente,



M.Sc. Edna de Juárez  
Colegiado No. 5,803

Guatemala, 18 de noviembre 2019

Señores  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad Panamericana  
Presente

Estimados señores:

En relación al trabajo de artículo científico titulado: **“Efectos económicos en los importadores consecuentes a la doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en la ciudad de Guatemala”**, realizado por René Omar Espinoza Mazariegos, carné No. 201502852, estudiante de la Licenciatura Gestión Aduanera y Comercio Internacional, he procedido a revisión del mismo, haciendo constar que cumple con los requerimientos de estilo establecidos en la reglamentación de Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, extiendo por este medio dictamen de aprobado.

Al ofrecerme para cualquier aclaración adicional, me suscribo de ustedes,



Lic. Julio W. Juárez  
Colegiado 10,350

## **Dedicatoria**

### **A Dios**

Quien me guió a superar cada uno de los obstáculos que se me presentaron en el camino y darme fuerzas en todo momento para no darme por vencido, por llenarme de su amor infinito e incondicional, por ser un Dios fiel, que me levantó en cada etapa de mi vida cuando más te necesitaba.

### **A mi padre**

Pedro Espinoza que con tu esfuerzo y dedicación formaste a un hombre ejemplar, a una persona luchadora, en este día vengo a darte las gracias por tu amor infinito, que gracias a tus consejos y a tus desvelos el día de hoy culmino una etapa más de mi vida.

### **A mi madre**

Juana de Espinoza gracias por tu amor y cuidados incondicionales que me han servido, para ser un hijo, un hermano, un esposo y un padre de bien, que con tus consejos y tus enseñanzas me han servido para no darme por vencido y seguir adelante, este triunfo va dedicado a vos especialmente.

### **A mis hermanas**

Suleyka y Wendy Espinoza, les dedico este logro que gracias a ustedes y a su apoyo he logrado culminar con este reto de mi vida, son un pilar fundamental en este triunfo.

### **A mi esposa**

Kareen este triunfo va dedicado en especial a ti, porque fue un camino que ambos luchamos, que con nuestro amor, hemos llegado a decir misión cumplida, gracias por brindarme tu mano en los momentos más difíciles y por regalarme dos lindos angelitos.

## **A mis hijos**

Samy y Bebe, gracias por ser el motivo más fuerte para poder superar esta lucha, son la razón de mi vida, este triunfo va dedicado especialmente para ustedes.

## **A mi universidad**

Por brindarme los conocimientos necesarios para representar con honor el nombre de la Universidad Panamericana, que en el transcurso de estos 5 años colocó a profesionales de éxito para que compartieran su experiencia con mi persona.

## Contenido

<b>Abstract</b>	i
<b>Introducción</b>	ii
<b>Capítulo 1</b>	
<b>Metodología</b>	1
1.1 Planteamiento del problema	1
1.2 Pregunta de investigación	3
1.3.1 Objetivo General	3
1.4 Definición del tipo de investigación	3
1.4.1 Investigación descriptiva	3
1.5 Sujeto de la investigación	3
1.6.1 Temporal	4
1.6.2 Geográfico	4
1.7 Definición de la muestra	4
1.7.1 Empleo de muestra infinita	4
1.8 Definir instrumentos de investigación	5
1.9 Recolección de datos	5
1.10 Procesamiento y análisis de datos	5
<b>Capítulo 2</b>	
<b>Resultados</b>	6
2.1 Presentación de Resultados	6
<b>Capítulo 3</b>	
<b>Discusión y conclusiones</b>	21
3.1 Extrapolación	21
3.2 Hallazgos y Análisis General	27
3.3 Conclusiones	27
<b>Referencias</b>	29
<b>Anexos</b>	

## Lista de gráficas

Gráfica 1: Trabaja usted en una empresa importadora	6
Gráfica 2: Qué tan seguido la empresa donde trabaja hace importaciones	7
Gráfica 3: Conoce usted qué es valor en aduanas	8
Gráfica 4: Conoce usted qué es DAI	9
Gráfica 5: Conoce qué es IVA	10
Gráfica 6: Sabe usted calcular los impuestos de importación	11
Gráfica 7: De la escala de 1 al 5 donde 1 es poco y 5 es mucho, ¿sabe usted cómo se calculan los impuestos a la importación	12
Gráfica 8: Conoce el concepto de qué es una doble tributación	13
Gráfica 9: Considera que en el cálculo de impuestos de importación existe una doble tributación	14
Gráfica 10: Qué impacto tendría en la economía de los importadores, realizar una tributación correcta	15
Gráfica 11: Considera usted que la doble tributación afecta a los costos de sus productos	16
Gráfica 12: Cree usted que si se calcula de forma correcta los impuestos disminuiría el contrabando en las importaciones	17
Gráfica 13: Está de acuerdo que se calcule el IVA de la importación incluyendo CIF y DAI	18
Gráfica 14: Cree usted que existe una doble tributación en este cálculo de Impuesto al Valor Agregado (IVA): $CIF + DAI * 12\%$	19
Gráfica 15: De 1 a 5 donde 1 es poco y 5 es mucho, ¿está usted conforme con los impuestos calculados actualmente en sus importaciones.	20

## **Abstract**

Esta investigación se realizó para determinar si en el cálculo de los impuestos en las importaciones existe una doble tributación, y cuál es el impacto de éste en la economía de los importadores, dicha investigación fue enfocada a las empresas para lo cual se generó una encuesta virtual hacia los encargados de importaciones y compradores, con una muestra de 92 empresas.

En el trabajo de campo los resultados más importantes que generó esta investigación fue que un alto porcentaje de sujetos de estudio encuestados consideran que existe una doble tributación y que esto genera un alza a los costos de los productos a importarse al territorio nacional.

Cabe mencionar que si existiera una tributación sana disminuiría el contrabando en las importaciones y generaría mayores ingresos al país ya que todos los importadores en comercio informal tributarían los productos provenientes del extranjero ya que el comercio en Guatemala debe ser competitivo y no tener una competencia desleal.

## **Introducción**

El objetivo de esta investigación científica es determinar cuál es el efecto económico en los importadores consecuentes a la doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en la ciudad de Guatemala, y seguidamente analizar si las personas que laboran en el ámbito de compras cuentan con los conocimientos necesarios para realizar los cálculos de los impuestos en las importaciones.

En el Capítulo 1 se define la metodología, los objetivos generales y específicos, el alcance de la investigación, asimismo situar geográficamente hacia que zonas del territorio nacional estará dirigida la investigación científica, para luego determinar el universo de empresas a encuestar, cabe mencionar que luego de tener definido la muestra, se debe seleccionar los instrumentos de la investigación en este caso es un cuestionario, para luego realizar el procesamiento de datos de las encuestas hechas a las empresas.

En el Capítulo 2 se muestran los resultados obtenidos de la encuesta realizada a las empresas, en el cual se presentan por medio de graficas de pie, donde se hace una breve referencia de los resultados obtenidos y se reflejan algunas carencias en el desconocimiento del cálculo de impuestos y el impacto que han tenido las instituciones a causa de una posible doble tributación.

En el Capítulo 3 es desarrollada la discusión, y seguidamente la extrapolación donde se realiza un análisis de cada uno de los resultados contrastándolos con citas bibliográficas, para fundamentarla con la opinión de autores y textos encontrados en diferentes sitios, seguidamente se realizan los hallazgos, en el cual se define el nuevo conocimiento que deja la investigación científica, para culminar con las conclusiones que esta investigación ha dejado.

# Capítulo 1

## Metodología

### 1.1 Planteamiento del problema

El 9 de mayo 1983 en el gobierno del General Efraín Ríos Mont se introdujo el Impuesto al Valor Agregado como un impuesto indirecto con una tasa impositiva del 10%. En el gobierno de Oscar Mejía Víctores el 13 septiembre de 1983 apertura un nuevo debate sobre el IVA, en el cual se logró reducir al 7%.

El 13 de octubre de 1984 se ingresaron a Guatemala dos nuevas reformas en el sistema tributario, la del impuesto de papel sellado y timbres fiscales y la ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA). La ley del IVA según decreto 97-84 dejó la tasa impositiva del 7% y estableció una tasa del 0% para importaciones, exportaciones de mercancías y transportes terrestres.

En el Gobierno de Ramiro de León Carpio el impuesto al valor agregado sufrió una reforma en el cual aumentó su valor impositivo del 7 al 10%, el aumento del 3% que presentaba el impuesto iba a ser destinado a recaudaciones para la paz y desarrollo del país.

El 16 de enero de 1998 se creó la Super Intendencia de Administración Tributaria en el gobierno del presidente Álvaro Arzú, la cual tenía como fin incrementar la recaudación tributaria y cumplir con los compromisos de los Acuerdos de Paz.

El 9 de Julio de 2001 el presidente Alfonso Portillo, la ley del IVA tuvo un incremento del 10% al 12% en el cual el presidente del Banco de Guatemala y el Ministerio de Finanzas exponían que los ingresos en la recaudación se verían beneficiados. Hasta el día de hoy es la tasa 12% que se encuentra vigente y no ha sufrido ningún tipo de reforma. (<https://www.timetoast.com/timelines/historia-del-iva-en-guatemala>. Recuperado:25.09.2019)

Esta investigación se analizó de una manera objetiva de cuáles son las consecuencias que se enfrentan las empresas al realizar una importación y el cálculo de una doble tributación en el IVA, el cómo se podría mejorar el porcentaje de recaudaciones por medio de SAT si existiera un cálculo del IVA adecuadamente.

En la actualidad el Impuesto al Valor Agregado se Calcula de la siguiente forma:

- Cost Insurance and Freight (CIF)
- Derecho Arancelario de Importación (DAI) %
- Impuesto al Valor Agregado (IVA):  $CIF + DAI \% * 12\%$

Uno de los fines primordiales es identificar si el cálculo del IVA se encuentra bien determinado o existe una doble tributación en el proceso.

Es importante realizar esta investigación ya que en el área de importaciones existe una necesidad de evaluar si existe una doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado, consecuente de esto los importadores se ven mitigados en gastos adicionales en la nacionalización de sus bienes, lo cual genera incrementos en los costos de los productos, también genera contrabando al país, lo cual disminuye la percepción de impuestos para la Super Intendencia de Administración Tributaria.

Si se reformará la ley del IVA y se presenta el impuesto correctamente, esto generaría un impacto positivo para el país y para la sociedad guatemalteca ya que aumentaría el comercio en el país, volvería más competitivos y los importadores, tendrían un mejor margen de negociación con sus clientes.

Debido a que no se encuentra mucha información acerca de la doble tributación del IVA, fue necesario tomar como base la Ley del IVA y la Constitución de la república de Guatemala y Código de comercio, los cuales establecen que no debe existir una doble tributación en ninguno de sus ámbitos.

## 1.2 Pregunta de investigación

¿Existe una doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en las importaciones?

### 1.3.1 Objetivo General

- Identificar si existe una doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en las importaciones.

### 1.3.2 Objetivos Específicos

- Determinar si las empresas están de acuerdo con el cálculo del IVA en las importaciones
- Identificar si las empresas cuentan con el conocimiento de la doble tributación
- Determinar si existe una doble tributación
- Conocer si las empresas cuentan con conceptos aduaneros para realizar el cálculo de impuestos de importación (CIF, DAI e IVA)
- Identificar si los importadores están de acuerdo que se calcule el IVA de las importaciones incluyendo el valor CIF y DAI

## 1.4 Definición del tipo de investigación

### 1.4.1 Investigación descriptiva

Se usó la investigación descriptiva, debido a que el estudio pretende especificar características de manera independiente o conjunta sin llegar a las causas de los fenómenos.

## 1.5 Sujeto de la investigación

Encargados del departamento de importaciones de empresas importadoras de la ciudad de Guatemala.

## 1.6 Alcance de la investigación

### 1.6.1 Temporal

La investigación se realizó en un período de tres meses comprendidos entre 03 de julio de 2019 al 26 de octubre 2019

### 1.6.2 Geográfico

La investigación se realizó a las empresas importadoras ubicadas en la zona 12 de la ciudad de Guatemala.

## 1.7 Definición de la muestra

### 1.7.1 Empleo de muestra infinita

Se utiliza la muestra finita debido a que el número de empresas importadoras en el área metropolitana de la zona 12 no superan los 30,000 elementos

$$\frac{n * z^2 * p * q}{e^2 (n-1) + z^2 * p * q}$$

En donde los datos son los siguientes:

N=325

Nivel de confianza = 93% correspondiente a un valor Z= 1.88

p= 50% (probabilidad a favor)

q= 50% (probabilidad en contra)

e= 0.08 (error aceptado)

Cálculo

$$\frac{325 * 1.81^2 * 0.5 * 0.5}{0.08^2 (325-1) + 1.81^2 * 0.5 * 0.5} = \frac{266.18}{2.89} = 92$$

Dado que la muestra es de 92 elementos se pasaron esa cantidad de encuestas.

### 1.8 Definir instrumentos de investigación

La herramienta que se utilizó fue una serie de preguntas por medio de un cuestionario en línea, las preguntas del cuestionario, dio viabilidad a este tema.

El cuestionario tiene 15 preguntas con tipo de respuestas de selección múltiple, dicotómicas y de escala de Likert.

### 1.9 Recolección de datos

Para la recolección de datos, fue necesario llamar a las empresas importadoras del sector de la zona 12 para el permiso de realizar las encuestas, las cuales se enviaron vía electrónica, telefónica y WhatsApp a los empleados y posteriormente dándole seguimiento a la misma.

### 1.10 Procesamiento y análisis de datos

Después de la recolección de datos, se procedió a procesar la información necesaria formular los hallazgos del problema objeto de estudio. Los datos fueron tabulados en una hoja de Excel para su posterior realización gráfica de pie

## Capítulo 2

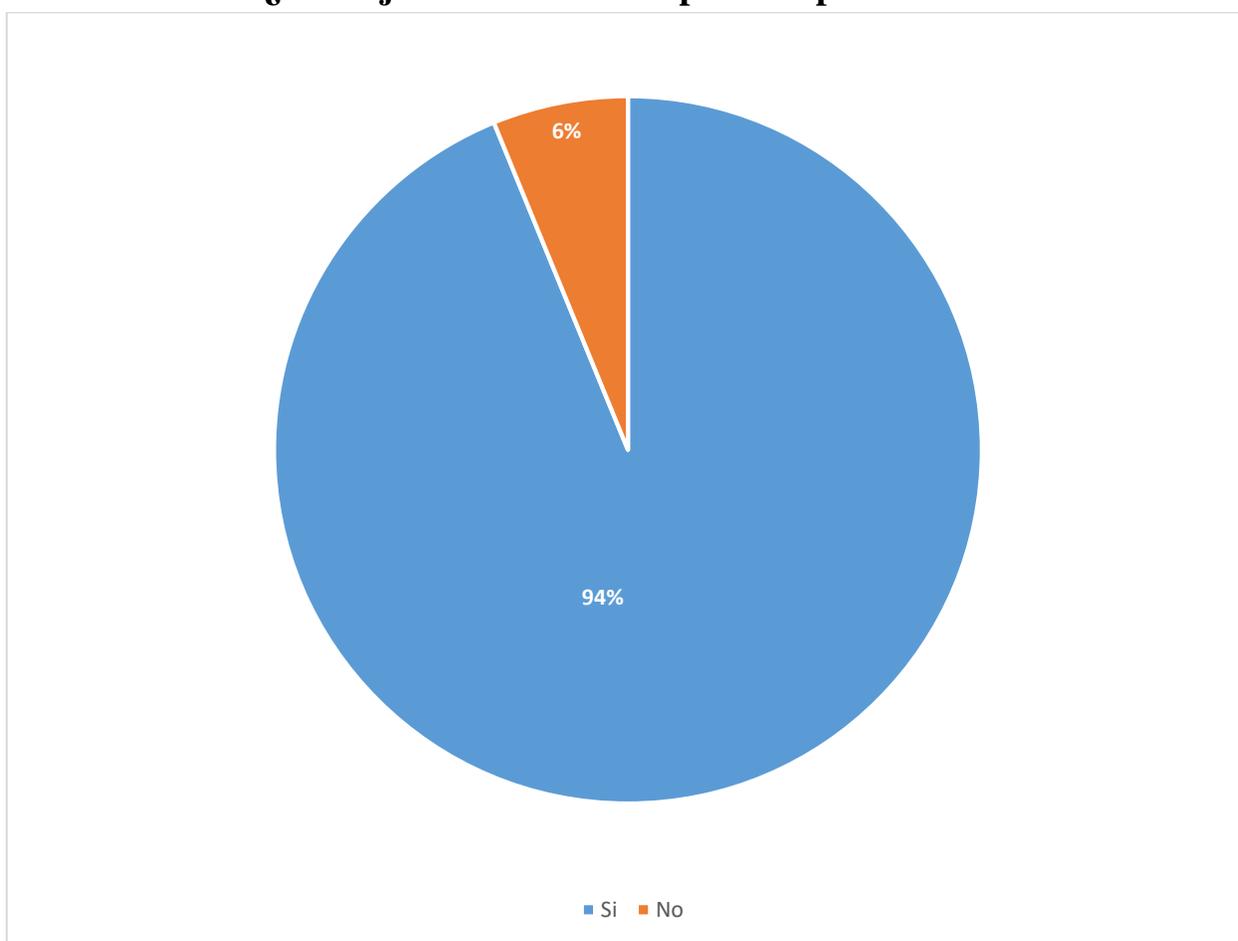
### Resultados

#### 2.1 Presentación de Resultados

##### Encuesta a colaboradores

#### Gráfica 1

#### ¿Trabaja usted en una empresa importadora?

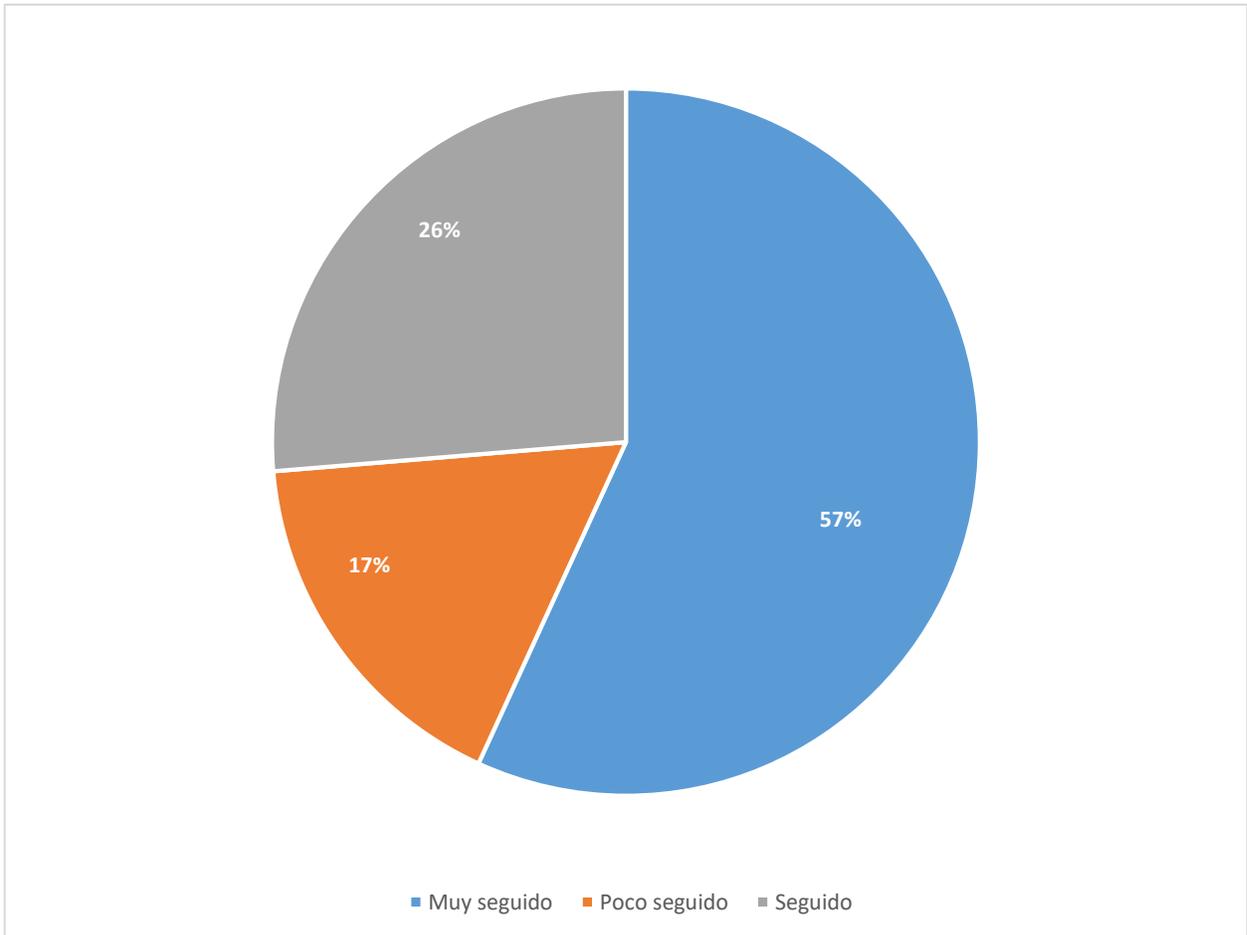


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 94% de las personas encuestadas indicaron que, sí trabajan en una empresa importadora, mientras que el 6% indican que no.

## Gráfica 2

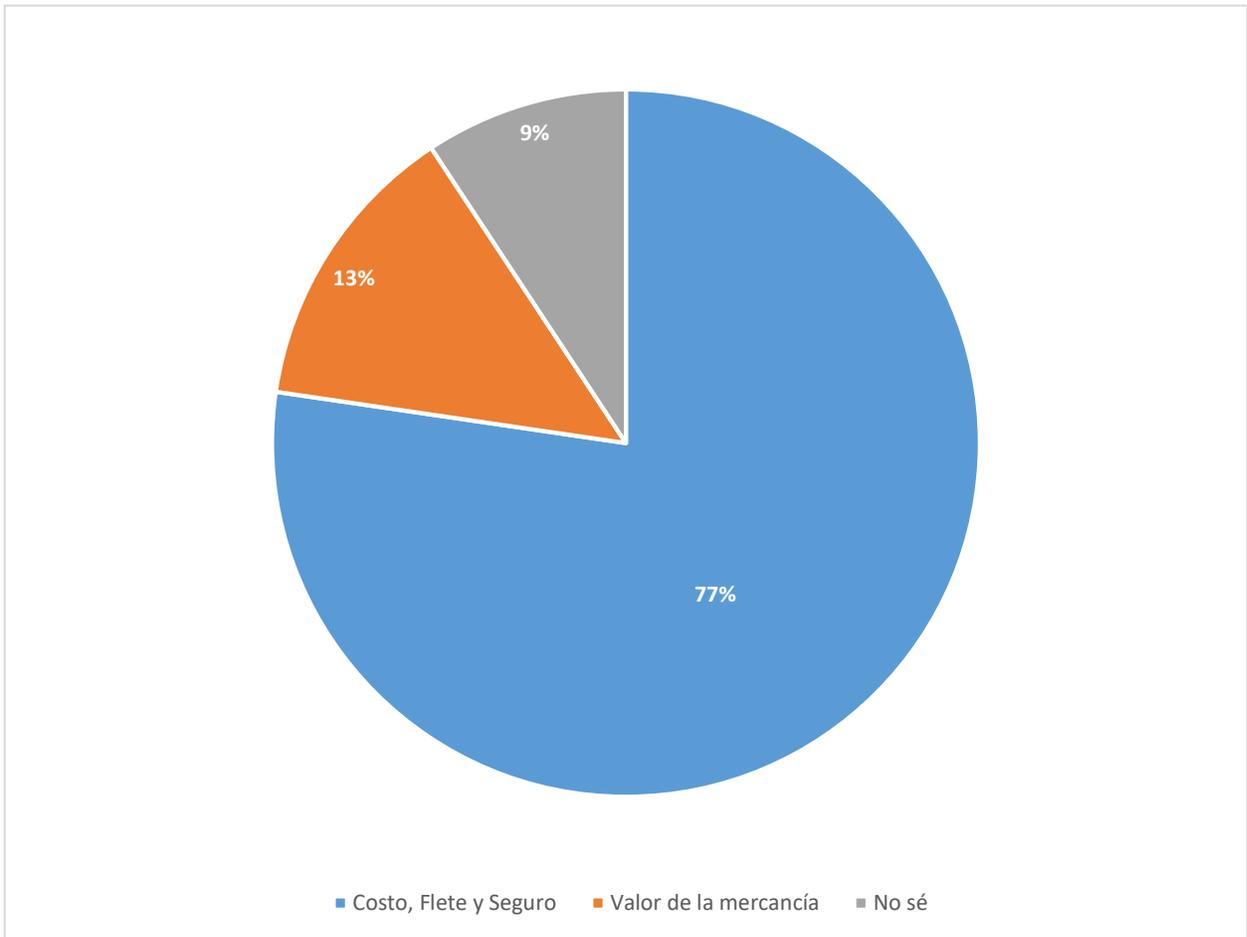
**¿Qué tan seguido la empresa donde trabaja hace importaciones?**



Fuente: elaboración propia, año 2019

El 57% de las personas encuestadas indicaron que realizan importaciones muy seguido, mientras el 26% seguido y el 17% poco seguido.

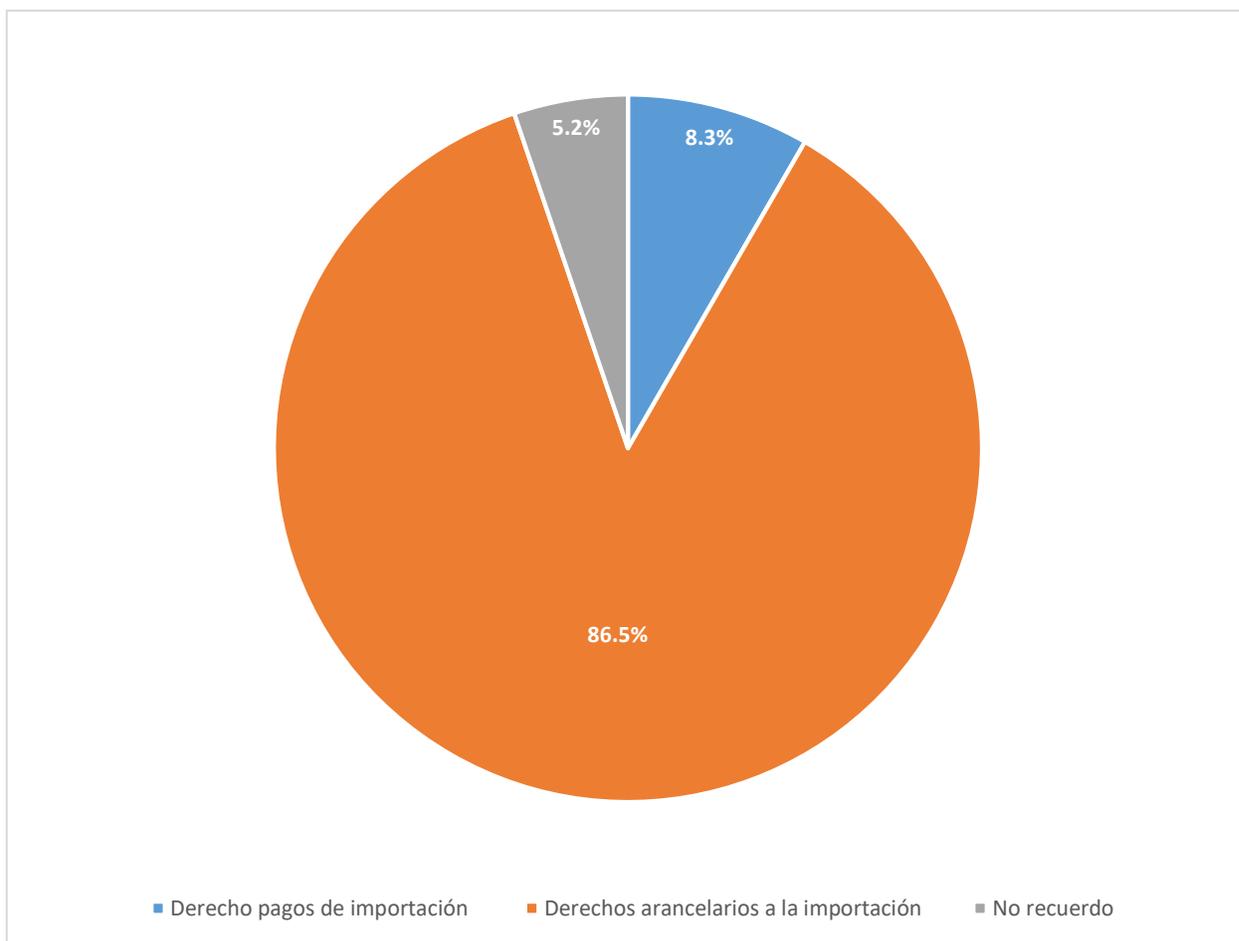
**Gráfica 3**  
**¿Conoce usted qué es valor en aduanas?**



Fuente: elaboración propia, año 2019

El 77% de personas encuestadas indicaron que el valor en aduanas es costo, flete y seguro, mientras el 13% indicaron que es Valor de la mercancía y el 9% no lo sabe.

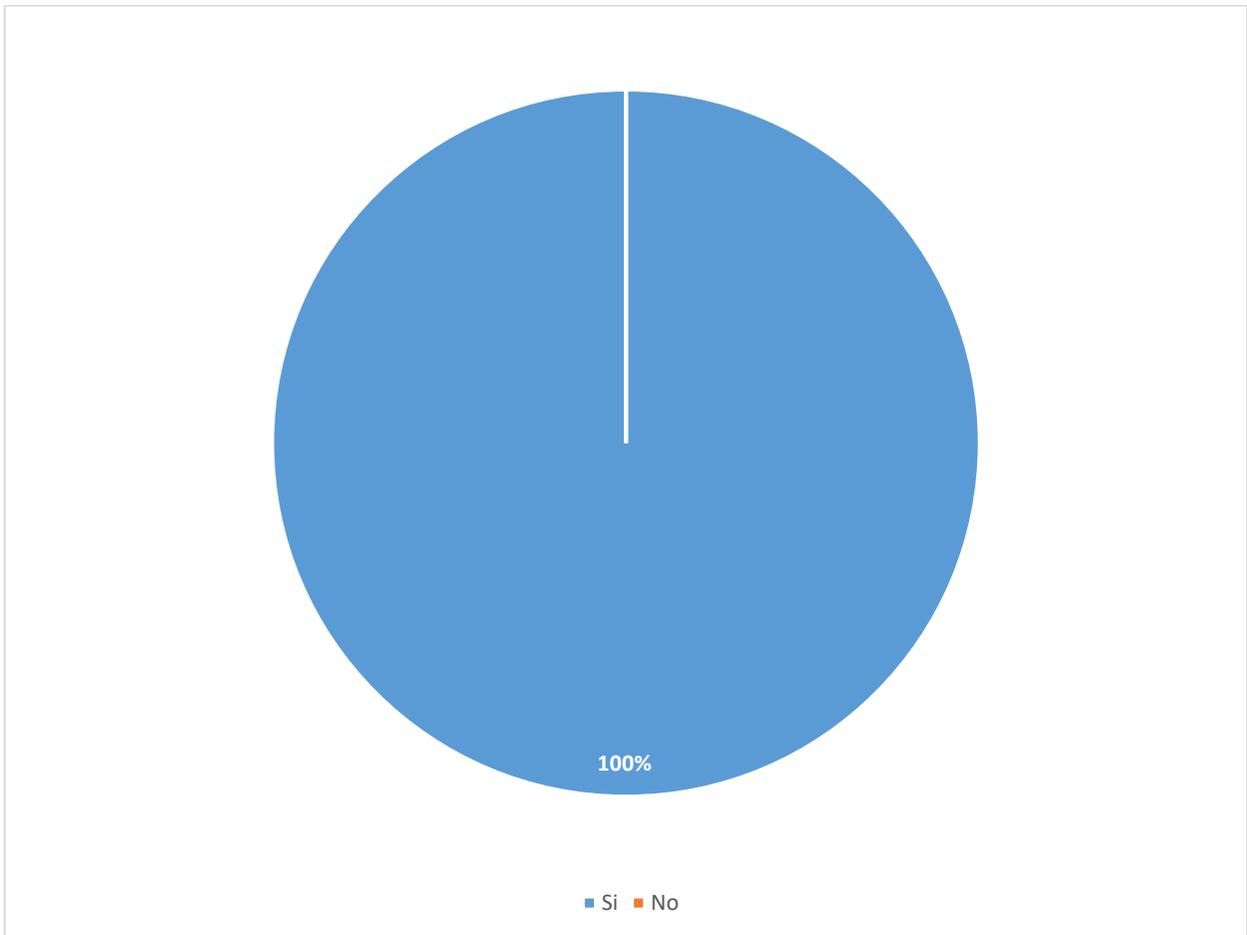
**Gráfica 4**  
**¿Conoce usted qué es DAI?**



Fuente: elaboración propia, año 2019

El 86.5% de las personas encuestadas indicaron el significado de DAI es Derechos arancelario a la importación, mientras el 8.3% indican que son los Derecho pagos de importación y el 5.2% No recuerda.

**Gráfica 5**  
**¿Conoce usted qué es IVA?**

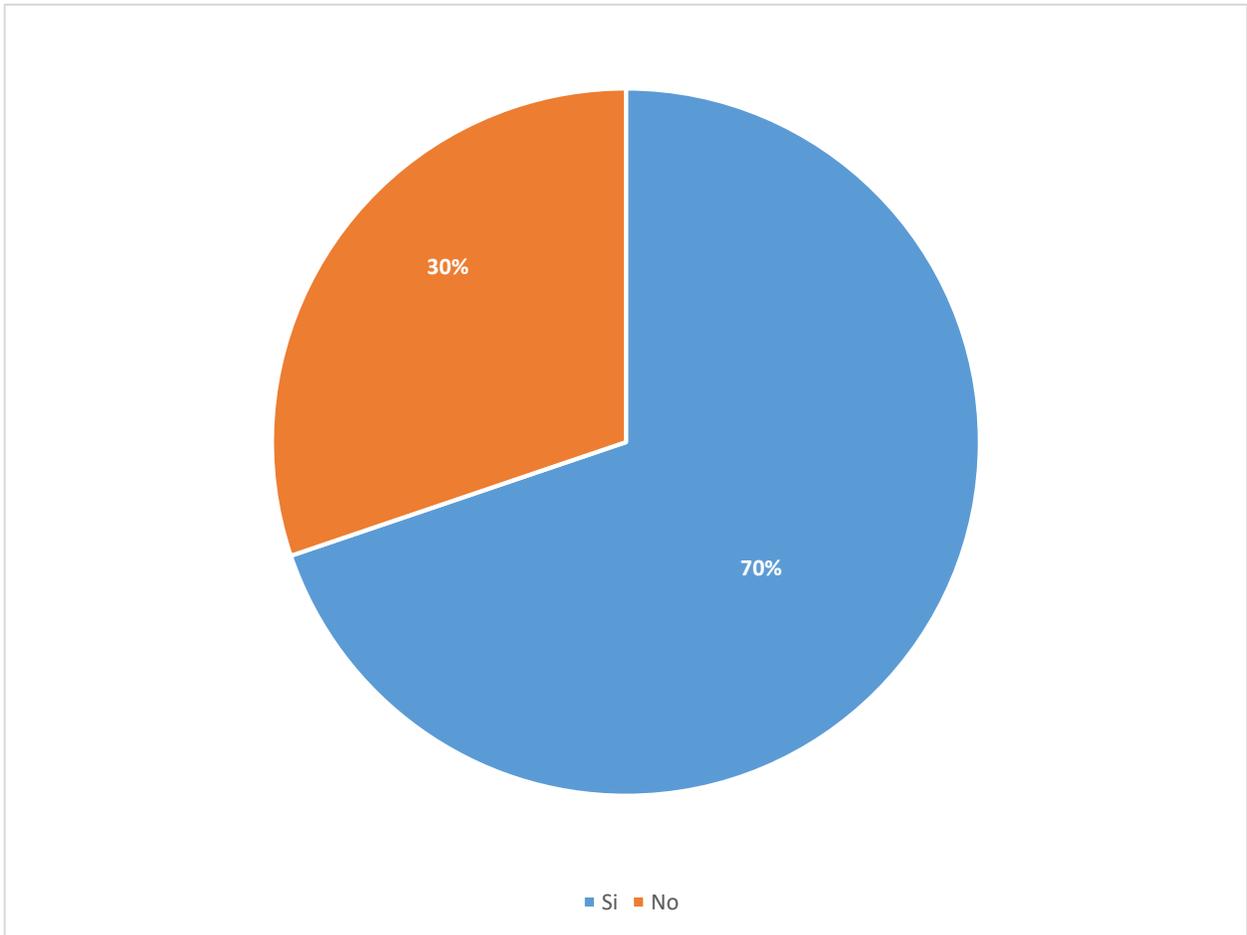


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 100% de las personas encuestadas indicaron que conocen que es el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

## Gráfica 6

### ¿Sabe usted calcular los impuestos de importación?

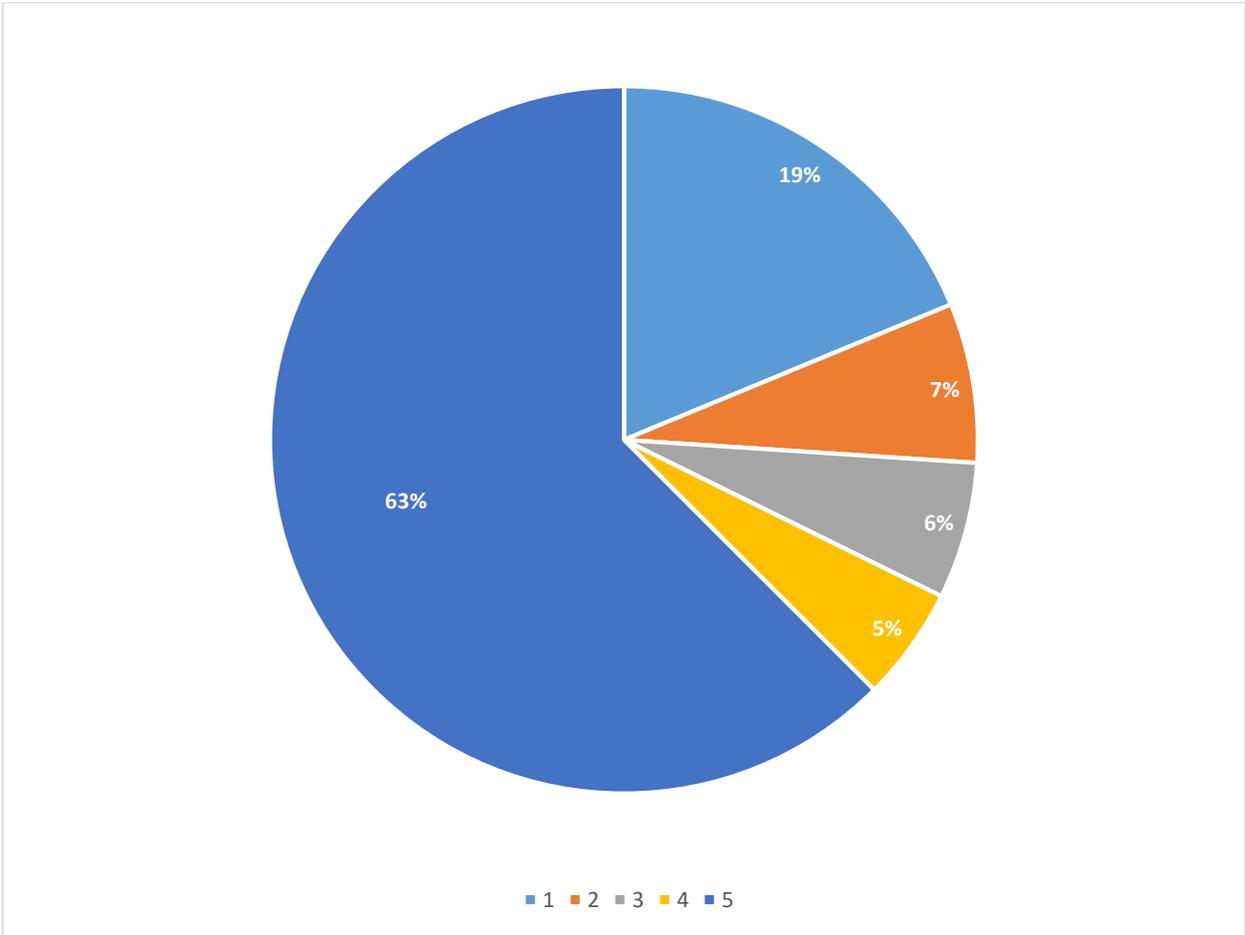


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 70% de las personas encuestadas indicaron que saben calcular los impuestos de importación, mientras el 30% no sabe realizar los cálculos de importación.

### Gráfica 7

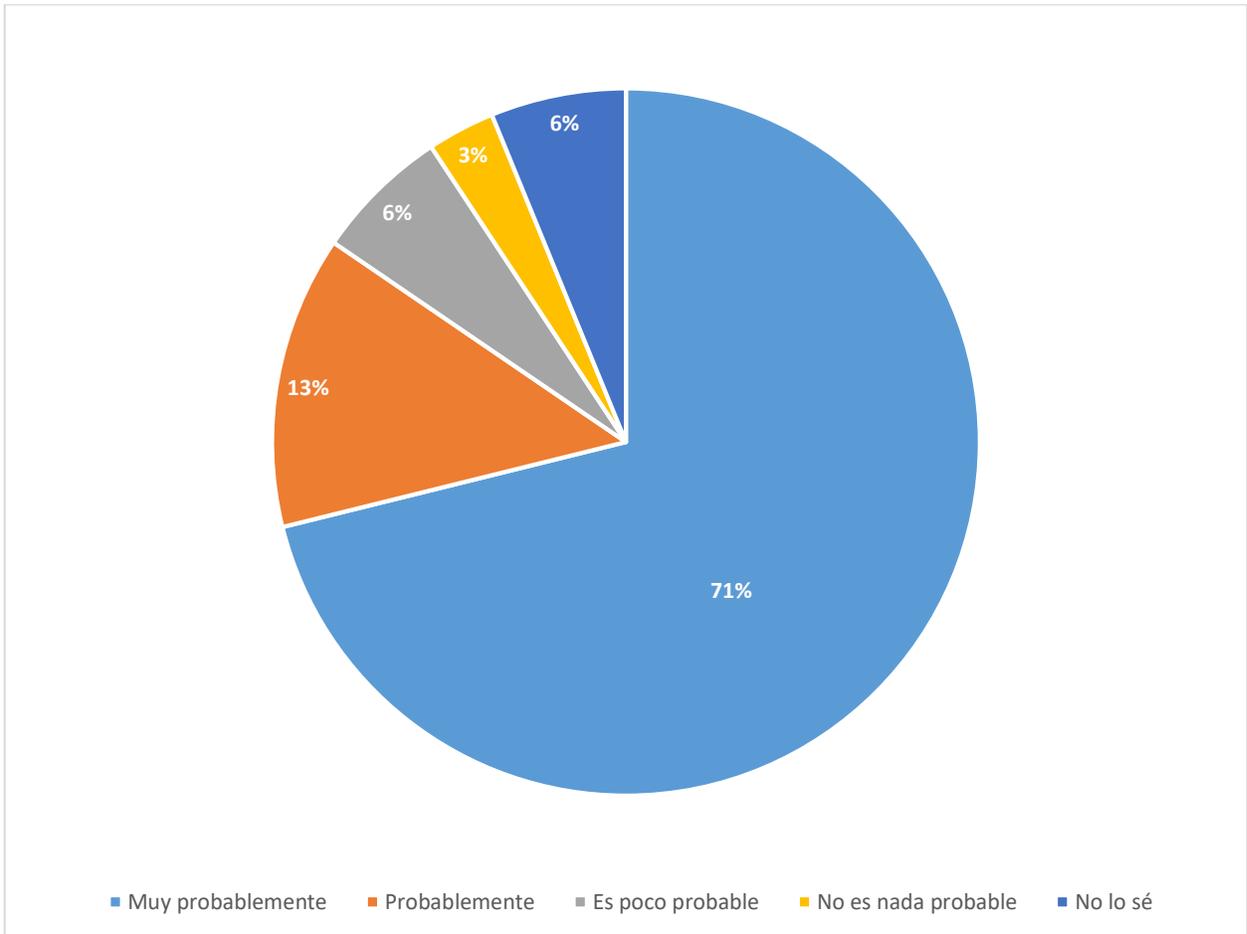
De la escala de 1 al 5 donde 1 es poco y 5 mucho, ¿sabe usted cómo se calculan los impuestos a la importación?



Fuente: elaboración propia, año 2019

El 63% de las personas encuestadas indicaron que cuentan con el conocimiento de cómo se calculan los impuestos de importación, mientras el 18% tienen muy poco conocimiento.

**Gráfica 8**  
**¿Conoce el concepto de qué es una doble tributación?**

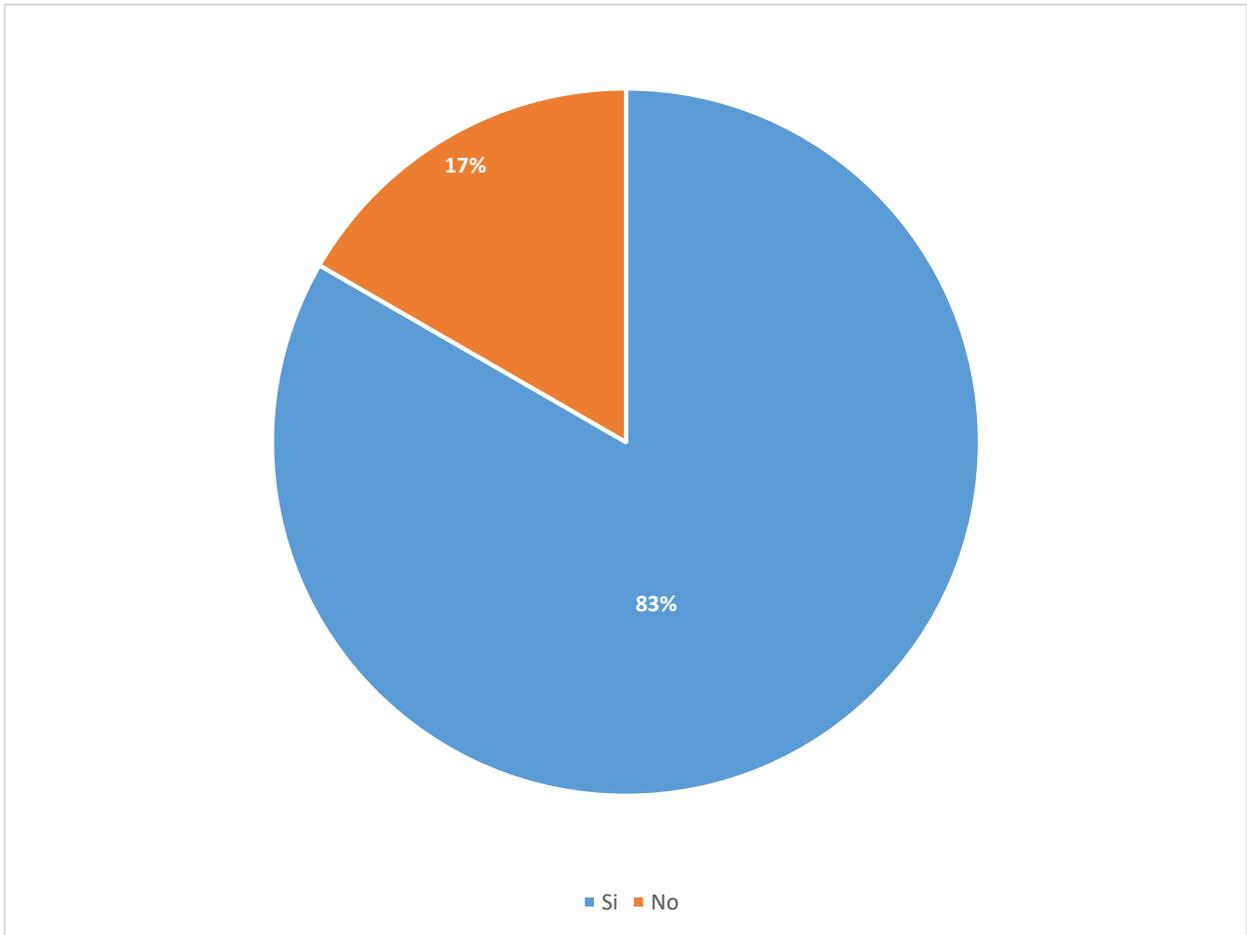


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 71% de las personas encuestadas tienen el conocimiento de que es una doble tributación, mientras 29% restante no cuentan con el conocimiento.

### Gráfica 9

**¿Considera que en el cálculo de impuestos de importación existe una doble tributación?**

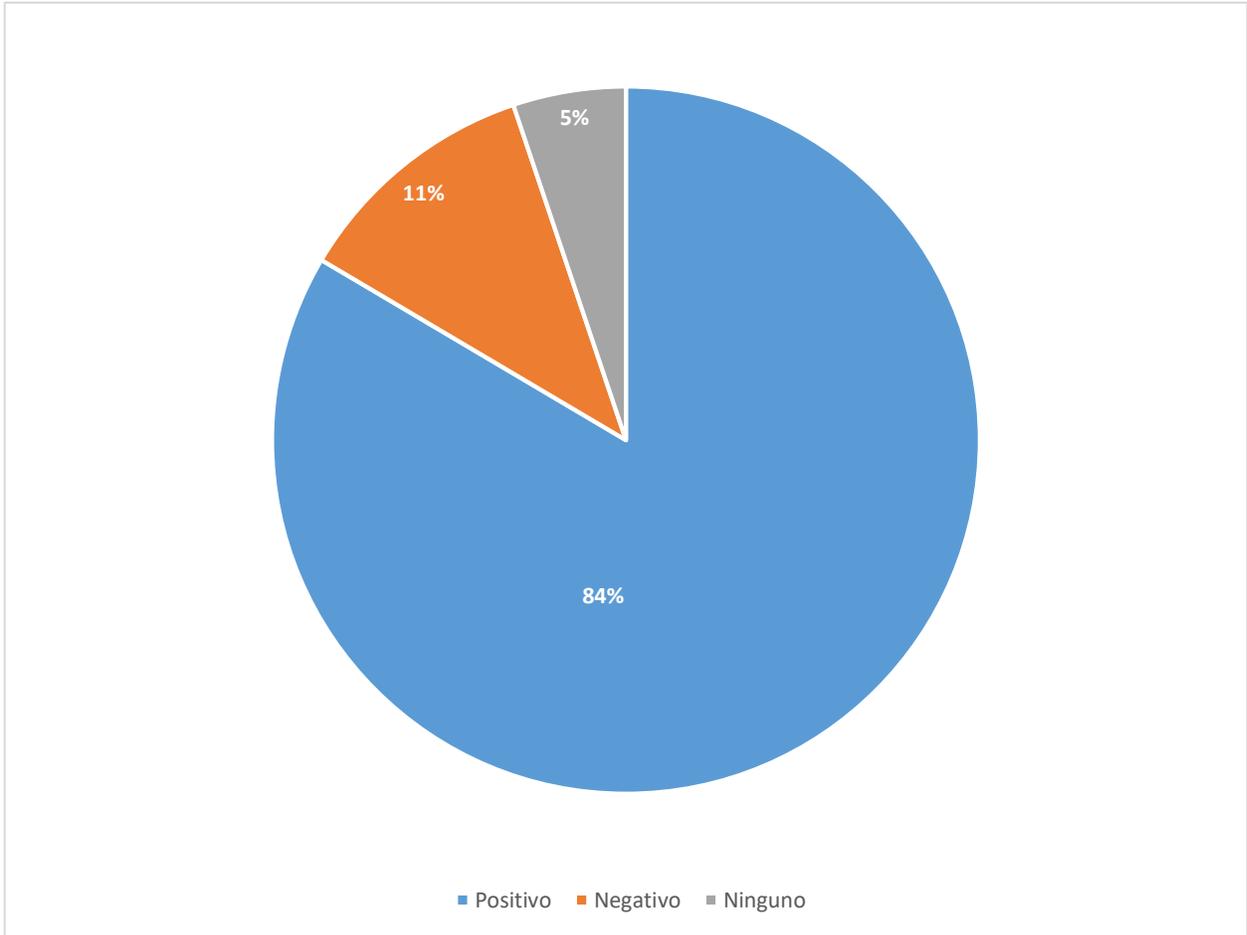


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 83% de las personas encuestadas indicaron que, sí existe una doble tributación en el cálculo de importaciones, mientras el 17% indican que no.

**Gráfica 10**

**¿Qué impacto tendría en la economía de los importadores, realizar una tributación correcta?**

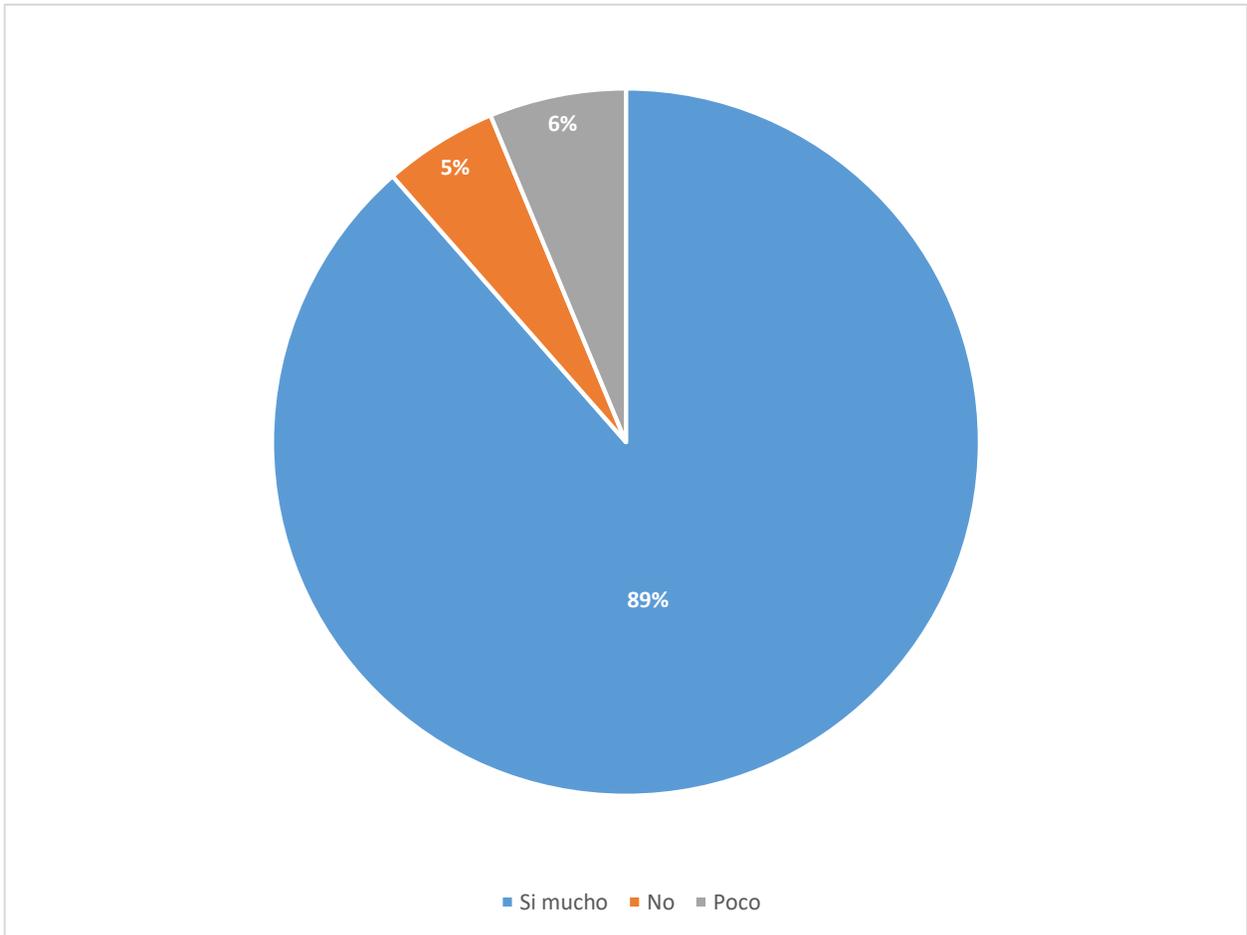


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 84% de las personas encuestadas indicaron que realizar una correcta tributación tendría un impacto positivo en la economía de los importadores, mientras el 11% indican que, no y el 5% indican que no tendría ningún.

**Gráfica 11**

**¿Considera usted que la doble tributación afecta a los costos de sus productos?**

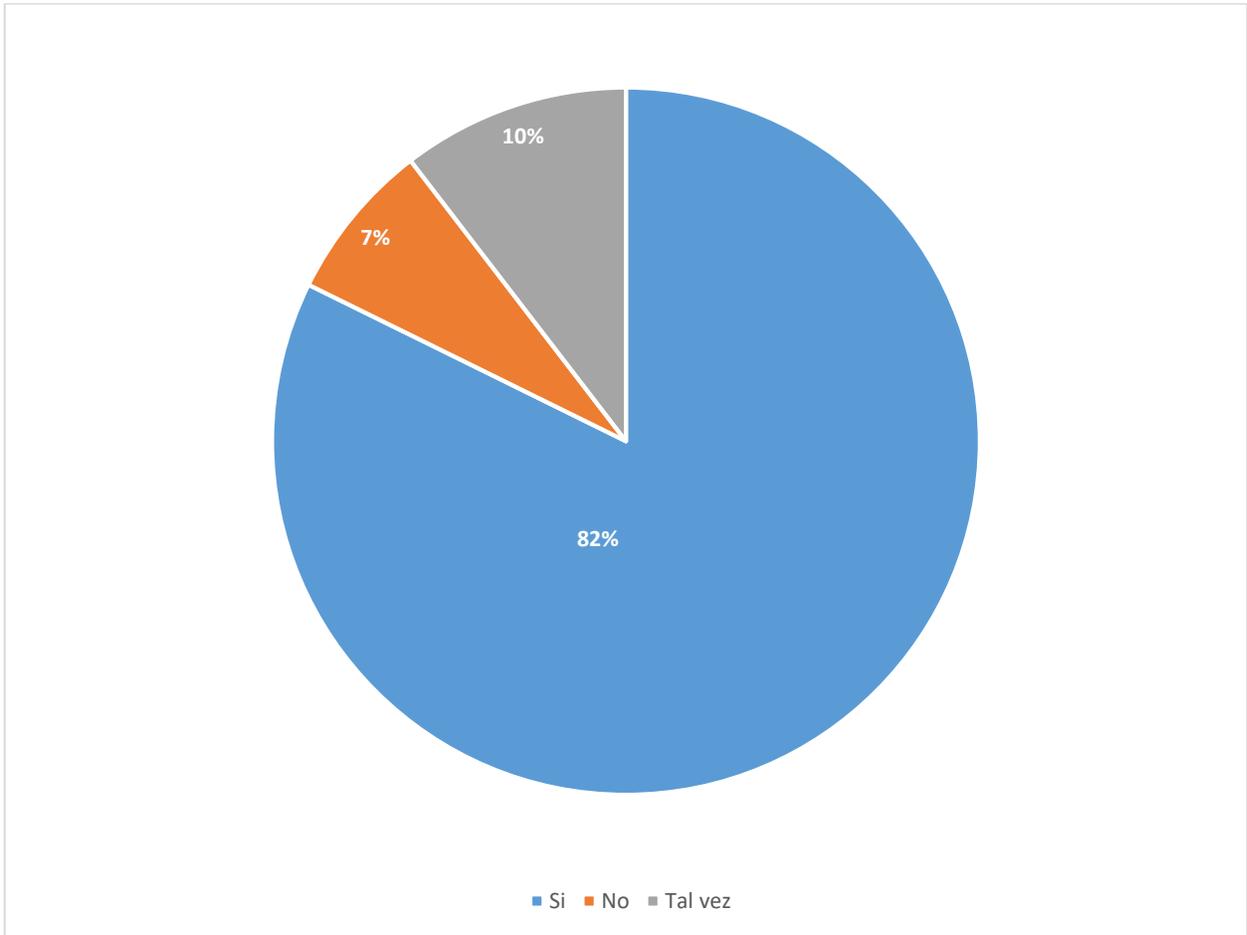


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 89% de las personas encuestadas indicaron que la doble tributación sí afecta mucho a los costos de los productos, mientras el 6% indican que poco y el 5% indican que no.

**Gráfica 12**

**¿Cree usted que si se calcula de forma correcta los impuestos disminuiría el contrabando en las importaciones?**

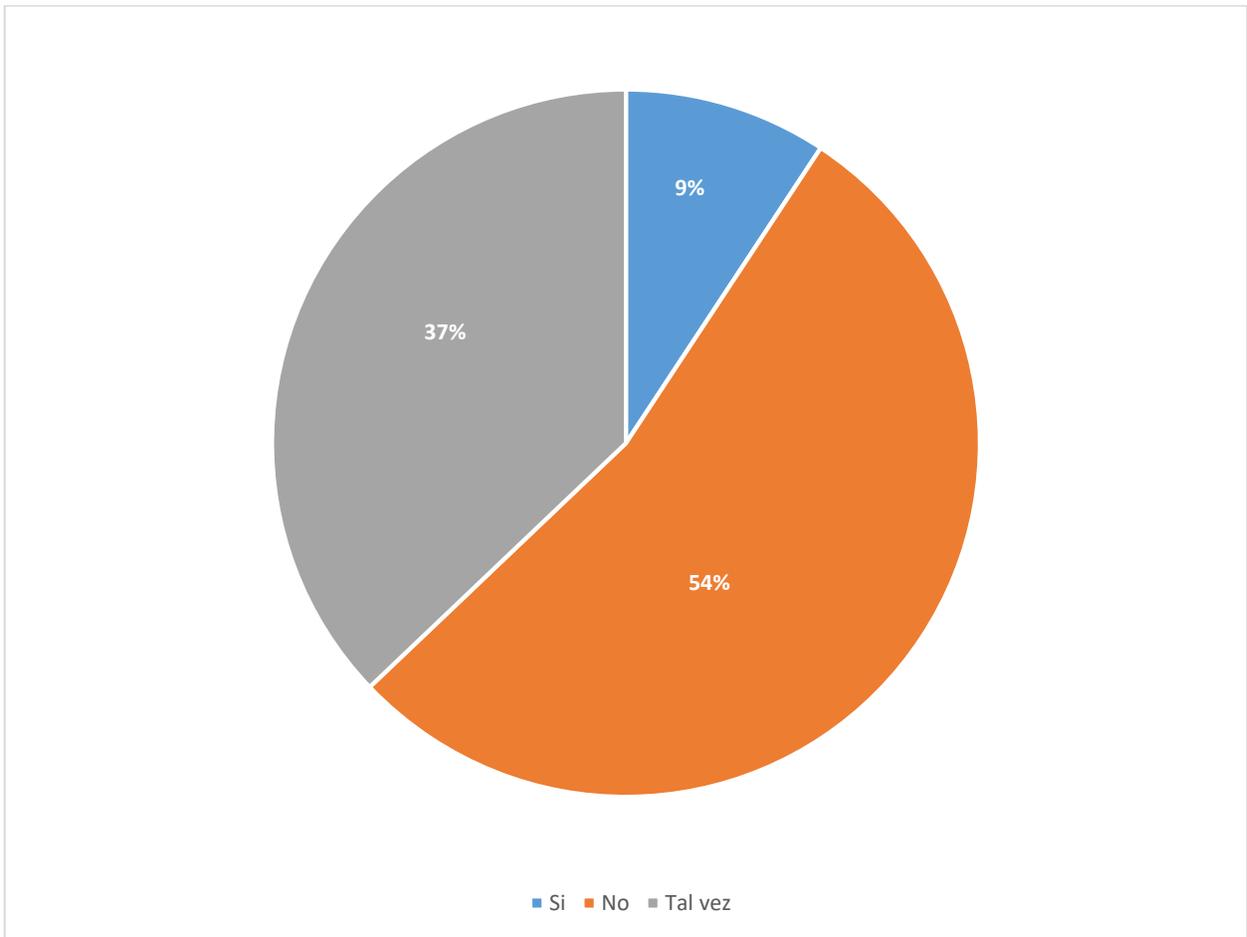


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 82% de las personas encuestadas indicaron que al realizar una tributación adecuada disminuiría el contrabando en las importaciones, mientras el 10% indican que tal vez, y el 7% indican que no.

**Gráfica 13**

**¿Está de acuerdo que se calcule el IVA de la importación incluyendo CIF y DAI?**

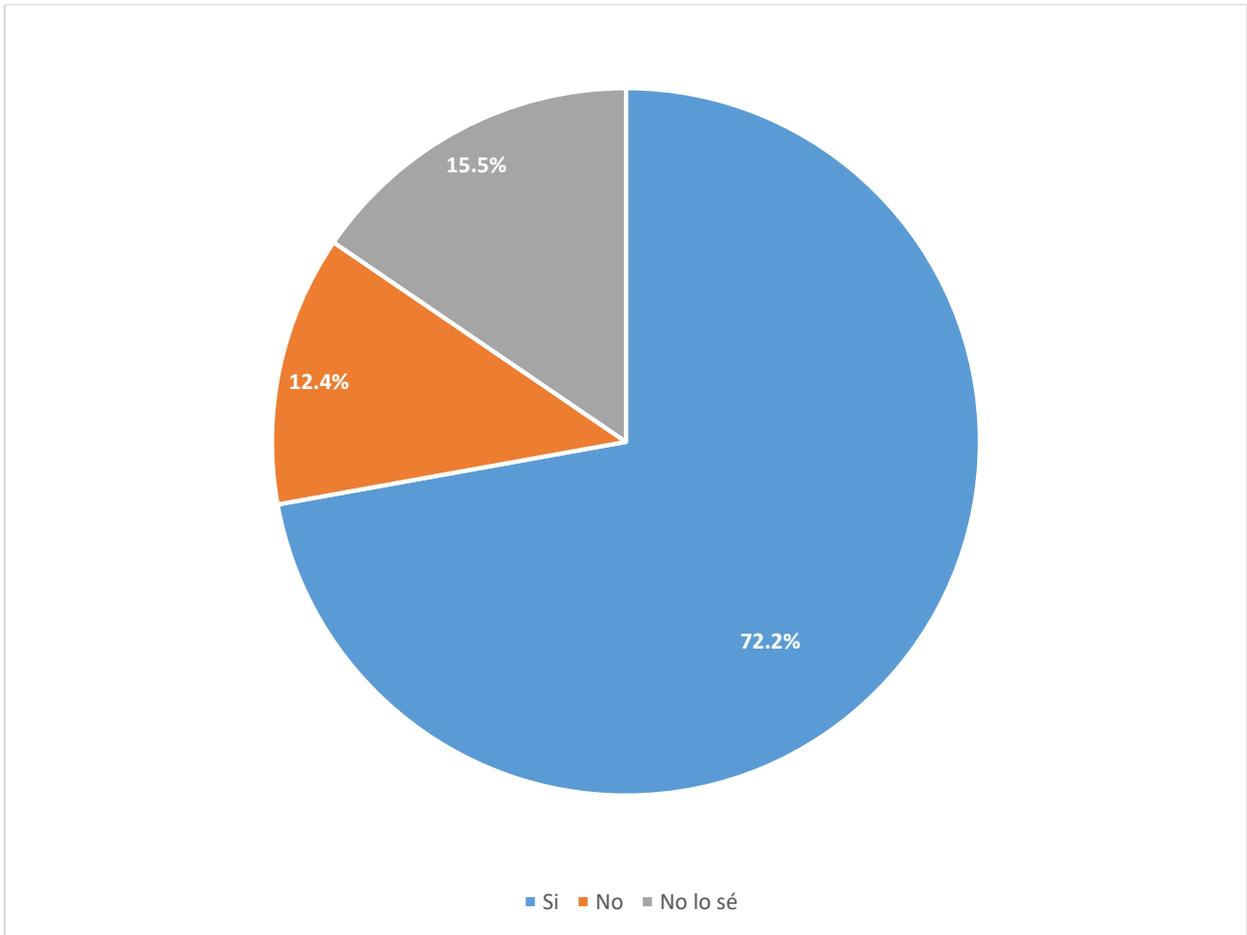


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 54% de las personas encuestadas indicaron que no están de acuerdo en el cálculo de IVA se realice incluyendo el valor CIF y DAI, mientras el 37% indican que tal vez y el 9% si están de acuerdo.

### Gráfica 14

**¿Cree usted que existe una doble tributación en este cálculo de Impuesto al Valor Agregado (IVA): CIF + DAI % \*12%**

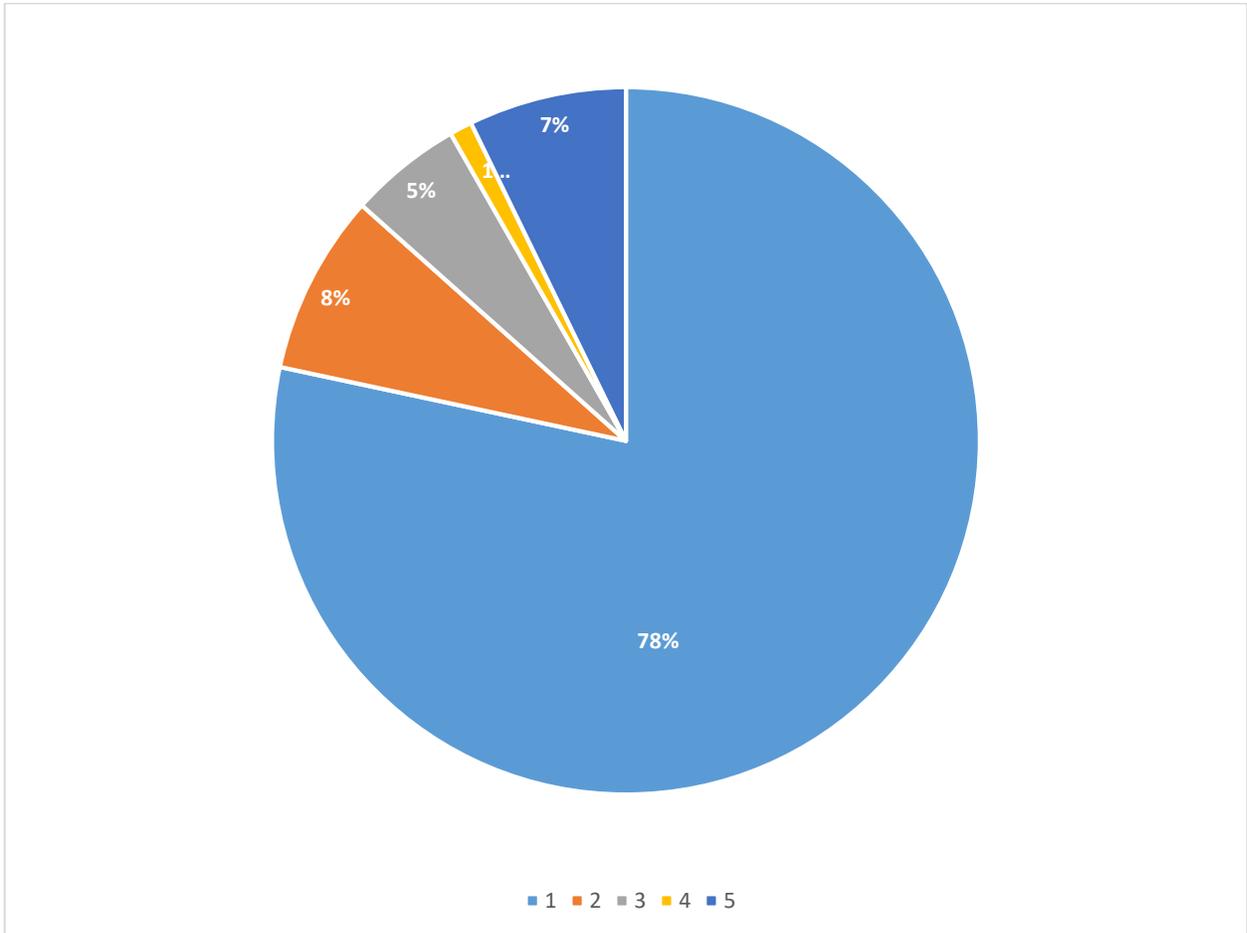


Fuente: elaboración propia, año 2019

El 72.2% de las personas encuestadas indicaron que, sí existe una doble tributación en la pregunta, mientras el 12.4% indican que no, y el 15.5% no lo saben.

**Gráfica 15**

**De 1 a 5 donde 1 es poco y 5 es mucho, ¿está usted conforme con los impuestos calculados actualmente en sus importaciones?**



Fuente: elaboración propia, año 2019

El 78% de las personas encuestadas indicaron que no están de acuerdo con la forma que se calculan los impuestos de importación en la actualidad.

## Capítulo 3

### Discusión y conclusiones

#### 3.1 Extrapolación

En los datos finales obtenidos en el capítulo 2, se realizó con el objetivo de mostrar y comparar los resultados con las teorías de los autores que a continuación se citarán, con el propósito de dilucidar la veracidad de los objetivos planteados.

Entre las funciones primordiales que tiene una empresa importadora se puede destacar: “La importación es la operación mediante la cual se somete a una mercancía extranjera a la regulación y fiscalización tributaria, para poderla después libremente destinar a una función económica de uso, producción o consumo”. (<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/4/1935/5.pdf>, Recuperado:02.10.19)

El 94% de las personas encuestadas trabajan en empresas importadoras, lo cual indica que en Guatemala la mayoría de las empresas se dedican a realizar importaciones de materiales, insumos y/o materias primas, lo cual genera beneficios de empleo en el país y hace crecer la economía nacional.

Se puede observar en la gráfica 15 que el 78% de las personas encuestadas no están de acuerdo de cómo se calculan los impuestos de importación en la actualidad, ya que no les parece correcto que se incluya el DAI adicional al valor CIF de las mercancías para calcular el Impuesto al Valor Agregado, de lo cual se puede aduce que existe una doble tributación en el cálculo del impuesto, lo cual genera un valor adicional a la compra internacional.

Se logra determinar que solo el 63% de las personas encuestadas cuentan con los conocimientos para poder realizar los cálculos de los impuestos en las importaciones, este dato es muy bajo debido

a que todas las personas que trabajan en compras e importaciones deben de conocer cuál es el proceso y la forma de cómo se calculan los mismos.

Según los resultados obtenidos en la investigación de campo, se logró determinar el objetivo de la investigación que era determinar si existe una doble tributación en el cálculo de impuestos al valor agregado a las importaciones y el impacto que repercute en la economía de los importadores, dichos resultados se detallan a continuación.

Según el código aduanero uniforme centroamericano (2008) en el artículo 44 indica: “El valor en aduana constituye la base imponible para la aplicación de los derechos arancelarios a la importación (DAI), de las mercancías importadas o internadas al territorio aduanero de los Estados Parte.” (p.27)

El significado del acrónimo CIF según el autor Felices Lago y Ruiz López.

Felices Lago, Ángel y Ruiz López, Cecilia (1998) afirma:

Cost, Insurance and Freight, son los gastos del vendedor incluyen en este caso los de carga en el puerto de origen, así como el pago del flete hasta el puerto de destino, el vendedor o exportador deberá contratar una póliza de seguro que cubra el transporte y que endosará al comprador, el cual podrá reclamar directamente a la compañía aseguradora en caso de daños. (p.112)

La Organización Mundial de Aduanas (2015) afirma:

El valor en aduana de las mercancías importadas es utilizado, en primer lugar, como una base para determinar la obligación tributaria aduanera para las mercancías importadas cuando correspondan tributos ad valorem. La clasificación de aranceles aduaneros y el origen preferencial son los otros elementos clave necesarios para establecer la obligación

tributaria. La valoración, la clasificación y el origen también son vitales para las estadísticas de comercio internacional. (p.8)

El 77% de personas encuestadas indicaron que el valor en aduanas es costo, flete y seguro lo cual es correcto, es un incoterm de negociación donde se delimita la responsabilidad del vendedor con el comprador, cabe mencionar que es muy importante que todas las personas que realizan compras a nivel internacional cuenten con el conocimiento sobre este incoterm ya que es uno de los más utilizados a nivel nacional y mundialmente hablando, según el estudio realizado nos otorgó este resultado que el 33% no cuentan con dicho conocimiento.

“Los aranceles son derechos que se pagan por las importaciones con el propósito de aumentar los ingresos del Estado o bien para proteger la producción nacional ante productos fabricados en el extranjero y traídos a Guatemala”. (<https://sites.google.com/site/elabcdelosimpuestossat/el-abc-de-los-impuestos-1/06-los-drechos-de-importacion-o-aranceles>. Recuperado: 02.10.19)

El 86.5% de las personas encuestadas tienen el conocimiento que es DAI, lo cual muestra que las personas en el área de compras e importaciones cuentan con los conceptos básicos en materia aduanera tributaria, por lo que 13.5% de personas tienen el desconocimiento del concepto de DAI y por ende la aplicación de dicho tributo a las importaciones, por lo que se puede deducir que se abocan a un profesional en materia aduanera.

Emilfork, (1999) afirma:

El Impuesto al Valor Agregado, o IVA, es un impuesto indirecto, que grava con tasa variable proporcional el valor agregado total contenido en un bien o servicio terminados, al momento en que aquél o éste se vende o presta, respectivamente, al consumidor final. (p.13)

Berliri, (1995) afirma:

Impuesto al Valor Agregado es un impuesto general sobre el consumo, que se percibe a medida que se desarrolla el ciclo de producción y de distribución de los bienes y servicios gravados y no de una sola vez al momento de la venta al consumidor. (p.39)

Según la ley del impuesto al valor agregado, decreto 27-92, artículo 2 literal 3 indica “Por importación: La entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano.” (p.2)

El IVA es un impuesto que va implícito al momento que una persona o entidad realiza una compra o venta con factura, en la actualidad el porcentaje del valor agregado es del 12%, según el trabajo de campo realizado mostró que el 100% de las personas encuestadas indicaron que conocen que es el Impuesto al Valor Agregado, de lo cual se puede decir que es un impuesto muy conocido para todo importador y/o comprador.

En el trabajo de campo realizado se logró determinar que el 54% de las personas encuestadas no están de acuerdo que en las importaciones al territorio nacional el cálculo, del Derecho Arancelario de Importaciones se agregue al valor costo, flete y seguro, para realizar el cálculo al Impuesto al Valor Agregado, ya que el derecho arancelario a la importación las personas lo catalogan como un impuesto, de lo cual dedujeron que el IVA debería ser calculado solo sobre el valor CIF.

Por lo cual el 37% de los encuestados indican que tal vez están de acuerdo, pero esta respuesta se enraíza por la falta de conocimiento que tienen sobre dicho cálculo para poder emitir una opinión más certera, de lo cual se puede mencionar que el 9% restante están de acuerdo con dicho cálculo.

En la investigación se logró observar que en la mayoría de las personas existe una inconformidad en la forma que se está tratando el tema de cálculo de tributos ya que esto genera un desembolso adicional a la importación de mercancías al territorio nacional.

Bettinger Barrios, Herbert, Bettinger García Herbert (2019) afirman:

La definición de doble tributación internacional ha sido definida como la determinación de impuestos sobre la renta por parte de dos o más estados soberanos sobre el mismo rubro de ingresos, generados por la misma persona, durante el mismo periodo gravable. (p.63).

El estudio realizado dio como resultado que el 71% de las personas encuestadas cuentan con el conocimiento que es una doble tributación, este es un dato muy importante debido a que en mayor rango se puede analizar que en las empresas guatemaltecas, cada día se encuentran más actualizadas en el ámbito aduanal, el tema de la doble tributación es un tema que va implícitamente ligado a los intereses de cada importador y empresa que se dedica al comercio internacional, de lo cual existen empresas que no se encuentran actualizadas en este tema lo cual refleja el trabajo de campo que es el 29%.

En la pregunta 14 se realizó un ejemplo a las personas encuestadas para determinar si existe una doble tributación, la cual se detalla a continuación: ¿Cree usted que existe una doble tributación en este cálculo de Impuesto al Valor Agregado (IVA):  $CIF + DAI \% * 12\%$ , El 72% de las personas indicaron que sí existe una doble tributación, los resultados obtenidos son correctos ya que en el cálculo actualmente, el valor del DAI se suma al valor CIF de las mercancías para poder realizar el cálculo del IVA.

Se puede observar claramente que en las mercancías que tiene valor en el Derecho Arancelario de Importación, se ven afectadas por el cálculo de impuesto sobre impuesto, se podría indicar que existe una doble tributación ya que sobre el derecho arancelario se le calcula el impuesto del IVA adicionalmente.

Según Pardo Carrero, German (2009) afirman:

Contrabando no es importación, es simple introducción de mercancías sin someterlas a control aduanero o burlando dicho control; en otras palabras, el contrabando en nuestro criterio constituye la antítesis de la importación, sin desconocer los argumentos que han llevado a algunos doctrinantes a afirmar que la introducción ilegal de mercancías también constituye una forma de importación. Pero precisamente esa diferenciación es la que nos lleva a la necesidad de estudiar este fenómeno, en primer lugar para distinguirlo de su antagonista natural (la importación), y en segundo lugar, por cuanto consideramos que su existencia justifica en buena medida a la razón de ser de las aduanas y de las medidas de control establecidas en los diferentes ordenamientos jurídicos aduaneros, medidas que en nuestro sentir se deben dirigir con más énfasis a atacar el verdadero contrabando que a controlar las importaciones con defectos simplemente formales. (p.283)

Según Vásquez González, Magaly, Chacón Quintana, Nelson (2004) “El contrabando es el único delito aduanero que para resultar configurado exige la concurrencia del elemento intencional.” (p.72)

Adicionalmente se realizó una pregunta a las personas encuestadas sobre si existiera una tributación correcta disminuiría el contrabando en las importaciones, de lo cual el 82% de las personas encuestadas indicaron que existiría menor contrabando en las importaciones, debido a que el pago de sus tributos sería bien calculado y existiría una libre competencia más sana.

Seguidamente se logra observar en la gráfica 10, ¿Qué impacto tendría en la economía de los importadores, realizar una tributación correcta? El 84% opinan que se obtendrían resultados positivos, ya que en la economía de los importadores tendrían mayores márgenes de negociación

en sus compras y así poder volverse más competitivos a niveles internacionales en la distribución o venta de los productos, cabe mencionar que el comercio en Guatemala aumentaría.

Los costos de los productos serían más bajos y tendrían mayores márgenes de negociación con el comprador final.

### 3.2 Hallazgos y análisis general

El 72.2% de las empresas encuestadas opinan que sí existe una doble tributación en el cálculo de importaciones, de lo cual el 27.8% opinan que no existe, puede radicar a la falta de conocimiento en la materia aduanal y/o por la falta de capacitaciones por parte de las instituciones hacia su personal.

63% de las personas encuestadas cuentan con los conocimientos para realizar los cálculos de los impuestos de importaciones los cuales son los Derechos Arancelarios a la Importación e Impuesto al Valor Agregado, y el 37% no cuentan con los conocimientos para realizar dichos cálculos. Las instituciones pueden programar cursos de capacitaciones a los Jefes de Compras, Encargados de compras, Encargados de Importaciones en la Super Intendencia de Administración Tributaria, en dicha institución realizan cursos para instruir a las personas en el ámbito de impuestos, en el cual se puede ingresar a la página <https://portal.sat.gob.gt> se dirige a la pestaña capacitación y se puede elegir si necesita una capacitación específica o puede elegir el curso virtual deseado.

También existe la Institución llamada AGEXPORT, en la cual otorga cursos en materia aduanal, para instruir a las personas que trabajan en el área de compras, y así las empresas pueden contar con el personal idóneo con los conocimientos adecuados para laborar en el ámbito.

### 3.3 Conclusiones

1. En conclusión, se logró determinar que existe una doble tributación en el cálculo de las importaciones debido a que al valor CIF de las mercancías se suma el valor del DAI y sobre estos dos factores se realiza el cálculo del Impuesto al Valor Agregado.

2. Se puede concluir que las personas encuestadas no están de acuerdo con el cálculo del IVA en las importaciones debido a que se ve que existe una doble tributación en dicho cálculo y esto genera que sus productos se encarezcan y se vuelvan menos competitivos en el comercio nacional e internacional.
3. Se logra concluir que según los datos recolectados en este estudio las personas encuestadas opinan que existe una doble tributación en el ámbito de importaciones en el territorio guatemalteco, ya que al poder analizar con profundidad el procedimiento de los cálculos se logró observar que se paga tributo sobre tributo en al pagar los impuestos  $CIF+DAI=12\%$  IVA esto genera como consecuente que se pague IVA sobre un derecho arancelario que es un impuesto que va implícito en algunos productos que tienen aranceles.
4. En gran mayoría las personas encuestadas cuentan con el conocimiento que es CIF, DAI e IVA, en conclusión, se puede mencionar que es importante que todos los importadores y compradores cuenten con una cultura tributaria en el ámbito aduanero ya que de esta forma existen profesionales con muchas capacidades en las aduanas y así mismo las personas antes mencionadas pueden realizar los cálculos de impuestos en sus importaciones.
5. Se puede mencionar que en conclusión las personas no están de acuerdo en el cálculo que actualmente se vienen realizando los impuestos en las importaciones, debido a que al tener una doble tributación genera costos adicionales a la nacionalización de productos extranjeros al país, de lo cual las empresas importadoras se vuelven menos competitivas.

## Referencias

archivos.juridicas.unam.mx. (2019, 2 de octubre). *Las importaciones*. Recuperado de: <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/4/1935/5.pdf>

Bettinger, B, Bettinger, H. (2019). *Estudio practico sobre los convenios impositivos para evitar la doble tributación 2019*. Mexico: Editorial Ediciones fiscales ISEF, S.A. Retrieved from <https://books.google.com.gt>.

Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento. (Acuerdo No. 469-2008 del Ministerio de Economía) (año 2008). Publicación número 4, 2008, 25, agosto.

Emilfork, E.(1999). *El crédito fiscal y otros estudios*. Chile: Editorial Jurídica Congreso. Retrieved from <https://books.google.com.gt>

Felices, A, Ruiz, C. (1998). *Libro de claves para el comercio internacional*. Madrid: Editorial Edinumen. Retrieved from <https://books.google.com.gt>

Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, (Acuerdo Gubernativo No. 5-2013) (año 2015). Publicación última edición.

Pardo G. (2009). *Derecho Aduanero en el siglo XXI*. Colombia: Editorial Universidad del Rosario. Retrieved from <https://books.google.com.gt>

sites.google.com. (2019, 2 de octubre). *Los derechos de importación o aranceles*. Recuperado de: <https://sites.google.com/site/elabcedelosimpuestossat/el-abc-de-los-impuestos-1/06-los-drechos-de-importacion-o-aranceles>.

timetoast.com. (2019, 25 de septiembre). *Historia del IVA en Guatemala*. Recuperado de: <https://www.timetoast.com/timelines/historia-del-iva-en-guatemala>

Vásquez, M, Chacón N. (2004). *Ciencias penales temas actuales*. Venezuela: Editorial NA. Retrieved from <https://books.google.com.gt>

wcoomd.org. (2019, 7 de octubre). *Guía de la OMA sobre valoración en aduana y precios de transferencia*. Recuperado de: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/es/pdf/topics/key-issues/revenue-package/guía-de-la-oma-sobre-valoración-en-aduana-y-precios-de-transferencia.pdf?db=web0>

## **Anexos**

## Anexo 1

### Presentación de proyecto

A continuación, encontrará un listado de enunciados los cuales deberá llenar según su criterio. Sus respuestas serán de suma importancia para determinar la viabilidad de mi artículo científico denominado:

#### **“Efectos económicos en los importadores consecuentes a la doble tributación en el cálculo del Impuesto al Valor Agregado en la ciudad de Guatemala”**

Instrucciones: seguidamente encontrará una serie de preguntas, por favor marque con una X su respuesta

1. ¿Trabaja usted en una empresa importadora?

 Si No

2. ¿Qué tan seguido la empresa donde trabaja hace importaciones?

 No muy seguido Un poco seguido Seguido Muy seguido

3. ¿Conoce usted qué es valor en aduanas?

 Costo flete y seguro Valor de la mercancía No se

4. ¿Conoce usted qué es DAI?

- Derecho pagos de importación
- Derechos arancelarios a la importación
- No recuerdo

5. ¿Conoce usted qué es IVA?

- Si             No

6. ¿Sabe usted calcular los impuestos de importación?

- Si                       No

7. De la escala de 1 al 5 donde 1 es poco y 5 mucho, ¿sabe usted cómo se calculan los impuestos a la importación?

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

8. ¿Conoce el concepto de qué es una doble tributación?

- Muy probablemente
- Probablemente
- Es poco probable
- No es nada probable
- No lo sé

9. ¿Considera que en el cálculo de impuestos de importación existe una doble tributación?

- Si             No

10. ¿Qué impacto tendría en la economía de los importadores, realizar una tributación correcta?

Positiva       Negativa       Ninguno

11. ¿Considera usted que la doble tributación afecta a los costos de sus productos?

Si mucho       No       Poco

12. ¿Cree usted que si se calcula de forma correcta los impuestos disminuiría el contrabando en las importaciones?

Si       No       Tal vez

13. ¿Está de acuerdo que se calcule el IVA de la importación incluyendo CIF y DAI?

Si       No       Tal vez

14. ¿Cree usted que existe una doble tributación en este cálculo de Impuesto al Valor Agregado

(IVA):  $CIF + DAI \% * 12\%$

Si

No

No lo se

15. De 1 a 5 donde 1 es poco y 5 es mucho, ¿está usted conforme con los impuestos calculados actualmente en sus importaciones?

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

**Muchas gracias por su amabilidad y por el tiempo dedicado a contestar esta encuesta**

## Resultados de Encuestas

1. ¿Trabaja usted en una empresa importadora?

Si	91	94%
No	6	6%

2. ¿Qué tan seguido la empresa donde trabaja hace importaciones?

Muy seguido	54	57%
Poco seguido	16	17%
Seguido	25	26%

3. ¿Conoce usted qué es valor en aduanas?

Costo, Flete y Seguro	75	77%
Valor de la mercancía	13	13%
No sé	9	9%

4. ¿Conoce usted qué es DAI?

Derecho pagos de importación	8	8.3%
Derechos arancelarios a la importación	83	86.5%
No recuerdo	5	5.2%

5. ¿Conoce usted qué es IVA?

Si	97	100%
----	----	------

No	0	0%
----	---	----

6. ¿Sabe usted calcular los impuestos de importación?

Si	67	70%
No	29	30%

7. De la escala de 1 al 5 donde 1 es poco y 5 mucho, ¿sabe usted cómo se calculan los impuestos a la importación?

1	18	19%
2	7	7%
3	6	6%
4	5	5%
5	60	63%

8. ¿Conoce el concepto de qué es una doble tributación?

Muy probablemente	69	71%
Probablemente	13	13%
Es poco probable	6	6%
No es nada probable	3	3%
No lo sé	6	6%

9. ¿Considera que en el cálculo de impuestos de importación existe una doble tributación?

Si	80	83%
No	16	17%

10. ¿Qué impacto tendría en la economía de los importadores, realizar una tributación correcta?

Positivo	81	84%
Negativo	11	11%
Ninguno	5	5%

11. ¿Considera usted que la doble tributación afecta a los costos de sus productos?

Si mucho	85	89%
No	5	5%
Poco	6	6%

12. ¿Cree usted que si se calcula de forma correcta los impuestos disminuiría el contrabando en las importaciones?

Si	79	82%
No	7	7%
Tal vez	10	10%

13. ¿Está de acuerdo que se calcule el IVA de la importación incluyendo CIF y DAI?

Si	9	9%
No	52	54%
Tal vez	36	37%

14. ¿Cree usted que existe una doble tributación en este cálculo de Impuesto al Valor Agregado (IVA): CIF + DAI % \*12%

Si	70	72.2%
No	12	12.4%
No lo sé	15	15.5%

15. De 1 a 5 donde 1 es poco y 5 es mucho, ¿está usted conforme con los impuestos calculados actualmente en sus importaciones?

1	76	78%
2	8	8%
3	5	5%
4	1	1%
5	7	7%