

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRIA EN CONSULTORIA TRIBUTARIA**



**SISTEMAS SANCIONATORIOS TRIBUTARIOS  
APLICABLES A PORTEADORES DE MERCANCIAS  
DE LAS ADUANAS TERRESTRES DE LA REGIONAL SUR,  
SAN CRISTOBAL, VALLE NUEVO Y PEDRO DE  
ALVARADO**

**ANTONIO ISAAC GONZALEZ LEAL**

**GUATEMALA, JUNIO DE 2005**

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRIA EN CONSULTORIA TRIBUTARIA**

**SISTEMAS SANCIONATORIOS TRIBUTARIOS APLICABLES A  
PORTEADORES DE MERCANCIAS  
DE LAS ADUANAS TERRESTRES DE LA REGIONAL SUR,  
SAN CRISTOBAL, VALLE NUEVO Y PEDRO DE ALVARADO**

**Informe Final de Tesis para obtención del Grado de Maestro en Consultoría  
Tributaria, con base en el Normativo para la Elaboración de Tesis de Grado  
de Examen General de Graduación de la Escuela de Estudios de Postgrado  
del 4 de febrero de 1993**

**Profesor Consejero:  
MSc. Otto Roberto Coyoy Echeverría**

**Postulante:  
ANTONIO ISAAC GONZALEZ LEAL  
Carné: 100009240**

**Guatemala, junio de 2005**

**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

<b>Decano:</b>	Lic. Eduardo Antonio Velásquez Carrera
<b>Secretario:</b>	Lic. Oscar Rolando Zetina Guerra
<b>Vocal Primero:</b>	Lic. Cantón Lee Villela
<b>Vocal Segundo:</b>	Lic. Álbaro Joel Girón Barahona
<b>Vocal Tercero:</b>	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
<b>Vocal Cuarto:</b>	P.C. Mario Roberto Flores Hernández
<b>Vocal Quinto:</b>	P.C. José Abraham González Lemus

**AUTORIDADES ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

<b>Director:</b>	MSc. Juan Arnoldo Borrayo Solares
<b>Coordinador de Maestría:</b>	MSc. Mónica Georgina Alvarado Méndez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ EL EXAMEN GENERAL DE TESIS  
SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE**

<b>Presidenta:</b>	MSc. Mónica Georgina Alvarado Méndez
<b>Secretaria:</b>	Licda. Carmen de la Cruz Quiñónez Hernández
<b>Vocal Primero:</b>	MSc. José Francisco Ovando Reyes
<b>Vocal Segundo:</b>	MSc. Zoila Xiomara Contreras Ortiz
<b>Profesor Consejero:</b>	MSc. Otto Roberto Coyoy Echeverría

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS, GUATEMALA,  
VEINTITRES DE JUNIO DE DOS MIL CINCO.

Con base en el Punto TERCERO, inciso 3.6, subinciso 3.6.2, del Acta 19-2005 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 16 de junio de 2005, se conoció el Acta Escuela de Estudios de Postgrado No. 005-2005 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 17 de mayo de 2005 y el trabajo de Tesis de Maestría en Consultoría Tributaria denominado: "SISTEMAS SANCIONATORIOS TRIBUTARIOS APLICABLES A PORTEADORES DE MERCANCIAS DE LAS ADUANAS TERRESTRES DE LA REGIONAL SUR, SAN CRISTOBAL, VALLE NUEVO Y PEDRO DE ALVARADO", que para su graduación profesional presentó el Licenciado Contador Público y Auditor ANTONIO ISAAC GONZALEZ LEAL, autorizándose en impresión.

Atentamente,

*"DÉ ENSEÑAD A TODOS"*

  
LIC. JUAN ANTONIO GOMEZ MONTERROSO  
SECRETARIO EN FUNCIONES



  
LIC. EDUARDO ANTONIO VELÁZQUEZ CARRERA  
DECANO



## DEDICATORIA

**A:** Dios: Por ser mi creador y mi guía.

La Santísima Virgen María:

Mis padres:  
Manuel de Jesús González Avendaño (+)  
Cristina de Jesús Leal de González

Mi esposa:  
Gloria Elizabeth Girón Figueroa de González

Mis hijos:  
Luis Antonio y  
Mónica Alejandra González Girón

Mis hermanos:  
Edgar Manolo de J. González Leal y  
María Verónica del R. González Leal

Mis familiares en general:

Mi asesora:  
Licda. Carmen Quiñónez Hernández

Mi profesora:  
MSc. Mónica Alvarado Méndez

Mi profesor consejero:  
MSc. Otto Roberto Coyoy Echeverría

## INDICE

Resumen.....	i
Introducción.....	1
1. Antecedentes.....	5
1.1 Objetivos.....	6
1.1.1 General.....	6
1.1.2 Específicos.....	6
1.3 Planteamiento del problema.....	6
2. Marco teórico y conceptual.....	8
2.1 Sistemas sancionatorios.....	8
2.2 Medio coercitivo.....	8
2.3 Defraudación y el contrabando aduanero.....	9
2.4 Defraudación tributaria.....	15
2.5 Regulación constitucional.....	17
3. Metodología.....	19
3.1 Hipótesis.....	19
3.2 Variables.....	19
3.3 Tipo de estudio.....	19
3.4 Métodos de investigación.....	19
3.5 Alcances del estudio.....	19
3.6 Muestra.....	20
3.7 Limitantes del estudio.....	20
3.8 Técnicas.....	20
3.8.1 Documental.....	20
3.8.2 Instrumentos.....	20
4. Obligaciones tributarias de los portadores de mercancías.....	21
4.1 Regulación conforme el Código Aduanero Uniforme Centroamericano III. (Cauca III).....	21
4.2 Regulación conforme el Reglamento del Código Uniforme Centroamericano III. (Recauca III) .....	24
4.3 Portadores de mercancías.....	27
4.3.1 Rutas fiscales.....	27
4.3.2 Requisitos de los portadores.....	29
4.4 Regulación específica (obligaciones tributarias).....	33
4.5 Incrementar la recaudación.....	41
4.6 Cuáles son las metas propuestas de recaudación.....	42

4.7 Factores que inciden en la recaudación tributaria.....	42
CONCLUSIONES.....	56
RECOMENDACIONES.....	58
BIBLIOGRAFIA.....	59
GLOSARIO.....	61
ANEXOS.....	63
1. Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero (Arto. 2)...	64
2. Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero (Arto. 4)...	66
3. Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero (Arto. 5)...	67
4. Rutas fiscales.....	69
5. Rutas fiscales (Mapa de Guatemala).....	71
6. Requisitos para ser autorizado como transportista Aduanero Guatemalteco para el tránsito Interno o Internacional de Mercancías.....	72
7. Requisitos para renovar autorización como transportista aduanero	75
8. Requisitos para incluir y excluir cabezales a la autorización de transportista aduanero.....	76
9. Distintivo para identificación de los vehículos de las empresas de transporte guatemaltecas registradas ante SAT para realizar tránsito internacional de mercancías.....	77
10. Vehículos transportistas autorizados.....	78
11. Recaudación por aduanas de la regional sur.....	79

## **Resumen**

La presente investigación pretende llevar el control de todos los porteadores y los medios de transporte que existen y que deben estar inscritos ante el Servicio Aduanero de la Intendencia de Aduanas, de la Superintendencia de Administración Tributaria, de conformidad con la normativa vigente, analizar de acuerdo a la legislación vigente, los impuestos a que están afectos dichos porteadores por las actividades que desarrollan, además de establecer cuáles son las sanciones tributarias por infracciones que cometen específicamente los porteadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, con el objeto de que la Administración Tributaria, pueda aumentar la recaudación de impuestos, definiendo los lineamientos generales para una adecuada tributación de los contribuyentes.

Se aplicó el método descriptivo y analítico, ya que tiene como objetivo fundamental identificar si los sistemas sancionatorios tributarios deben aplicarse a los porteadores de mercancías los cuales se identifican a través del Sistema Integral Aduanero Guatemalteco.

Se logró la información de 5 expedientes, que han sido objeto de sanciones, sobre las obligaciones tributarias formales y materiales sancionadas en su incumplimiento, con multas, intereses, mora y hasta privación de libertad, los cuales se encuentran en el archivo del año 2003, en la Sección de Operaciones del Departamento de Aduanas de la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, ubicada en la Ciudad de Guatemala.

La utilización de instrumentos como cuestionarios y la entrevista fueron necesarios para recopilar la información de la muestra de los 5 expedientes que se analizaron de los 73 casos que han sido objeto de sanciones por incumplimiento a sus deberes como transportistas, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, la cual se clasificó, almacenó y asimismo se analizó la entrevista realizada al funcionario encargado y responsable de llevar el control de dichos expedientes en la Administración Tributaria.

Los resultados del trabajo realizado, permitieron conocer: cuantos porteadores de mercancías han sido objeto de sanciones por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, por incumplimiento a sus deberes como transportistas, de enero a diciembre del 2003.

Las principales conclusiones a las que se arribó en esta investigación son:

La Superintendencia de Administración Tributaria al tener conocimiento del robo de mercancías o el transporte donde se conduce la mercancía, que nó arribó al lugar de su destino, procede a correr audiencia al contribuyente o responsable, para que éste se pronuncie al respecto, de lo contrario, debe pagar el impuesto



correspondiente o hacer efectiva la póliza de fianza para asegurar el pago de los Impuestos al Valor Agregado de Importación y los Derechos Arancelarios de Importación.

Que al producirse los eventos de robo o no arribo de mercancías a su destino, están afectas a los: Impuestos al Valor Agregado de Importación y Derechos Arancelarios de Importación.

Asimismo, las empresas de transporte registradas como personas individuales o jurídicas, están afectas al Impuesto Sobre la Renta y al Impuesto al Valor Agregado, por lo que deben de cumplir con las obligaciones de carácter material y formal establecidas por dichos cuerpos normativos.

Que la aplicación oportuna por parte de la Administración Tributaria de las sanciones de tipo económico y penal, apegadas a la legislación nacional vigente, a los portadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, por el incumplimiento a sus obligaciones aduaneras y tributarias, mejoran la recaudación y por lo tanto permiten que la Administración Tributaria cumpla con las metas propuestas.

Que en virtud de los requerimientos formulados por la Administración Tributaria a los portadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, que han sido objeto de sanciones por el incumplimiento de sus deberes como transportistas, en los 73 casos analizados, los contribuyentes, cancelaron las multas impuestas.

Que de conformidad con los requerimientos que la Superintendencia de Administración Tributaria ha hecho a las Afianzadoras, éstas han cumplido con que se haga efectiva la póliza de fianza, que los portadores de mercancías tienen constituidas, por el robo de mercancías y por el no arribo a su destino de las mercancías.

## Introducción

Para poder proveerse de recursos financieros, el Estado tiene entre diversas opciones incrementar la recaudación tributaria por lo que establece impuestos con base a principios constitucionales de equidad y justicia tributaria, de igualdad y generalidad, que no sean confiscatorios y que no hagan incurrir a los contribuyentes en una doble tributación, así como tiene la facultad de sancionar a quienes incumplen sus obligaciones tributarias.

Con la presente investigación se pretende establecer, específicamente los sistemas sancionatorios tributarios que deben aplicarse a los portadores de mercancías que ingresan por medio de las aduanas terrestres de la Regional Sur, San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, derivado de infracciones que cometen por incumplimiento de sus obligaciones formales y materiales ante la Administración Tributaria, para demostrar esta posibilidad, es importante revisar las leyes que nuestro país regula sobre este tema, los elementos teóricos existentes y los aportes que diversos autores han escrito a través del tiempo.

La Institución encargada de la administración del régimen tributario es la Superintendencia de Administración Tributaria, que le corresponde aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de los tributos internos y los que gravan el comercio exterior.

Esta Administración fue creada como una entidad estatal descentralizada, con competencia en todo el territorio nacional, goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, de conformidad con el Decreto Número 1-98 del Congreso de la República, a partir del 21 de febrero de 1998.

De acuerdo a lo preceptuado en la Ley vigente sobre la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, ésta asumió todas las funciones, atribuciones y competencias que tenían asignadas las Direcciones de Rentas Internas y Aduanas, a partir del 2 de enero de 1999.

Como parte de sus funciones, la Superintendencia de Administración Tributaria, lleva el control de todos los portadores de mercancías, como auxiliares de la función pública aduanera, quienes están obligados a inscribirse en el Servicio Aduanero, y en los registros de la Sección de Operaciones del Departamento de Aduanas de la Intendencia de Aduanas. Según estos registros durante el 1 de enero al 31 de diciembre del 2003, se encuentran registrados 6,668 vehículos de transporte terrestre autorizados, de los cuales 5,319 son nacionales y 1,349 internacionales, además existen 773 empresas transportistas autorizadas, 383 son nacionales y 390 internacionales, las 383 empresas transportistas nacionales cuentan con una fianza de las cuales 145 son de Q 100,000.00 y 238 de Q 60,000.00. (Ver anexo 10)

La defraudación tributaria, apropiación indebida de tributos, resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, estafa mediante información contable, contrabando de mercancías, falsificación de documentos y especies fiscales, malversación de caudales públicos, peculado, defraudación aduanera, son delitos que señala el derecho penal guatemalteco.

De acuerdo al desarrollo del tema se planteó la hipótesis siguiente: que los sistemas sancionatorios tributarios, son los medios coercitivos que la administración tributaria puede aplicar a los portadores de mercancías, para mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y materiales de los portadores de mercancías, con lo que se pretende lograr las metas de recaudación.

En el presente trabajo se establece la naturaleza de sanciones que deben aplicarse a los portadores de mercancías por el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, se propone el control de los portadores y medios de transporte inscritos en el Servicio Aduanero de la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria; y se establece conforme a la legislación vigente, los impuestos a los que están afectos los portadores de mercancías por las actividades que desarrollan.

De conformidad con lo planteado anteriormente se formuló la pregunta: ¿Qué efecto tiene la aplicación del sistema sancionatorio tributario por incumplimiento de las obligaciones tributarias de los portadores de mercancías?

El contenido de este documento está dividido en cuatro partes, en la primera trata de los objetivos:

Objetivo general:

Establecer los sistemas sancionatorios tributarios que deben aplicarse a los portadores de mercancías, que no cumplen sus obligaciones tributarias.

Objetivos específicos:

- a) Proponer el control de todos los portadores y los medios de transporte que existen y que deben estar inscritos ante el Servicio Aduanero de la Intendencia de Aduanas, de la Superintendencia de Administración Tributaria, de conformidad con la normativa vigente.
- b) Analizar de acuerdo a la legislación vigente los impuestos a los que están afectos los portadores de mercancías.

La falta de recaudación de tributos se debe al incumplimiento que por Ley deben realizar los contribuyentes en el pago de los mismos o a la falta de cobro por la Administración Tributaria, por lo que se presentan determinadas actitudes

que son tipificadas por la Ley como delitos o faltas, por lo que existe un conjunto de normas sancionatorias que no contienen simplemente sanciones de carácter económico inherente a la falta de pago de la obligación, sino que gravan a través de los procesos administrativo y judicial, los bienes y valores de los afectados hasta llegar a la privación de libertad.

En el marco teórico y conceptual se desarrollan los aspectos teóricos de las distintas legislaciones que se relacionan directamente con el desarrollo del tema.

La metodología utilizada fue de tipo descriptivo y analítico ya que se identificaron los sistemas sancionatorios tributarios aplicables a los portadores de mercancías, además se tuvieron a la vista 5 expedientes de la Superintendencia de Administración Tributaria, los cuales fueron objeto de una minuciosa revisión, asimismo, 73 casos que han sido objeto de sanciones por el incumplimiento a sus deberes. Se utilizaron instrumentos como cuestionarios y una entrevista al encargado que tiene bajo su cargo los citados expedientes.

Los resultados obtenidos nos permiten concluir en:

Que los portadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, están sujetos a sanciones de tipo económico y penal, que la sanción económica se deriva por el robo de mercancías o el no arribo a su destino de dicha mercancía y la de tipo penal además de tener componente económico, se aplica también privación de libertad.

Los portadores de mercancías, como auxiliares de la función pública aduanera, están sujetos al cumplimiento de sus obligaciones generales y específicas, establecidas en la legislación nacional, siendo éstas rendir las garantías correspondientes, así como la obligación de registrarse en la Intendencia de Aduanas.

Las empresas de transporte individuales o jurídicas, deben estar inscritas y registradas en la Superintendencia de Administración Tributaria, en tal sentido y considerando los hechos generadores del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, están afectas y deben cumplir con las obligaciones de carácter material y formal establecidas por dichos cuerpos normativos.

La aplicación oportuna por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria de las sanciones de tipo económico y penal, apegadas a la legislación nacional vigente, a los portadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, por el incumplimiento a sus obligaciones aduaneras y tributarias, mejoran la recaudación y por lo tanto permiten que la Administración cumpla las metas propuestas, comprobándose con ésto, la hipótesis planteada.

En términos generales los sistemas de control implementados por la Administración Tributaria a través de la Intendencia de Aduanas, sobre los portadores de mercancías y sus unidades de transporte terrestre, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, facilitan la determinación del incumplimiento a sus deberes y por lo tanto ayudan a imponer las sanciones que en derecho correspondan, comprobándose la hipótesis planteada.

# 1. Antecedentes

El Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, vigente a partir del 21 de febrero de 1998, crea La Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, gozando de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

Tiene como objetivo principal ejercer, con carácter exclusivo, la administración, recaudación, fiscalización y control de todos los tributos internos y de los que incidan sobre el comercio exterior, con excepción de los que compete administrar y recaudar a las Municipalidades.

Con fecha 14 de octubre de 1998, mediante Acuerdo 2-98 del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, se integraron las funciones de dicha Administración Tributaria, las de efectuar ajustes, determinación de la obligación tributaria de imponer y aplicar sanciones de las acciones de fiscalización y verificación de las obligaciones tributarias, creándose para el efecto las Intendencias de Recaudación y Gestión; Fiscalización y Aduanas.

La Intendencia de Recaudación y Gestión, se orienta a disponer de canales de captación de los tributos internos y del comercio exterior, generar información oportuna, confiable y útil, de aplicación sobre la recaudación. Se encarga de la contratación de entidades del sistema bancario para que actúen como entes recaudadores y que permitan la recepción diaria de la información sobre los ingresos recaudados.

La Intendencia de Fiscalización, es la encargada de ejecutar los programas de fiscalización, con el objetivo de promover entre los contribuyentes el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones tributarias.

La Intendencia de Aduanas, tiene la función de aplicar el régimen de los tributos, gravámenes, exenciones y franquicias que recaen sobre el tráfico exterior de las mercancías, los regímenes aduaneros económicos, las zonas francas y almacenes generales de depósito, con el objeto de emitir las opiniones técnicas que correspondan.

Con fecha 2 de enero de 1999, la Superintendencia de Administración Tributaria, asumió todas las funciones, atribuciones y competencias que tenían asignadas, la Dirección General de Rentas Internas y la Dirección General de Aduanas.

## **1.1 Objetivos**

### **1.1.1 General**

Establecer los sistemas sancionatorios tributarios que deben aplicarse a los portadores de mercancías<sup>1</sup>, que no cumplen con sus obligaciones tributarias.

### **1.1.2 Específicos**

a) Proponer el control de todos los portadores y los medios de transporte que existen y que deben estar inscritos ante el Servicio Aduanero de la Intendencia de Aduanas, de la Superintendencia de Administración Tributaria, de conformidad con la normativa vigente.

b) Analizar de acuerdo a la legislación vigente, los impuestos a los que están afectos los portadores de mercancías.

## **1.2 Justificación:**

Los sistemas sancionatorios tributarios aplicables a los portadores de mercancías inciden para que estos cumplan voluntariamente con sus obligaciones tributarias formales y materiales ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

El resultado de esta investigación permitirá que la Superintendencia de Administración Tributaria, pueda incrementar la recaudación y cumplir con la meta propuesta por el Gobierno Central, y dar cumplimiento a los compromisos sobre aspectos socioeconómicos y la situación agraria contenidos en los Acuerdos de Paz.

Los resultados de la investigación permiten a los estudiantes de la Maestría en Consultoría Tributaria y los diferentes sectores de la sociedad, conocer los sistemas sancionatorios tributarios establecidos, que se imponen a los portadores de mercancías, para incrementar la recaudación en la Administración Tributaria, logrando los objetivos de cumplir con la meta propuesta por el Gobierno, planteados a través del Pacto Fiscal.

## **1.3 Planteamiento del problema:**

Para el cumplimiento de sus funciones, la Administración Tributaria debe llevar el control de todos los contribuyentes, en el presente caso de los portadores de mercancías como auxiliares de la función pública aduanera, que

---

<sup>1</sup> Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio, Decreto 2-70, Artículo 794, "...el porteador se obliga, por cierto precio, a conducir de un lugar a otro pasajeros o mercancías ajenas que deberán ser entregadas al consignatario".

existen y que están obligados a estar inscritos en el Servicio Aduanero, de conformidad con la normativa vigente y de acuerdo con los registros existentes en la Sección de Operaciones del Departamento de Aduanas de la Intendencia de Aduanas. Se puede establecer que se encuentran registrados: 6,668 vehículos transportistas autorizados, de los cuales 5,319 son nacionales y 1,349 internacionales; además existen 773 empresas transportistas autorizadas, 383 nacionales y 390 Internacionales, las 383 empresas transportistas nacionales tienen establecida una fianza, de las cuales 145 son de Q 100,000.00 y 238 de Q 60,000.00, de enero a diciembre del 2003. (Ver anexo 10)

El problema de la investigación es la recaudación de tales tributos, lo que se debe al incumplimiento en el pago de los mismos o a la falta de cobro de la Administración que por ley deben realizar los contribuyentes, por lo que la pregunta de investigación, es la siguiente: ¿Qué efecto tiene la aplicación del sistema sancionatorio tributario a los porteadores de mercancías para incrementar la recaudación tributaria?.

Entre los delitos que se encuentran tipificados en el derecho penal guatemalteco, se pueden señalar: defraudación tributaria, apropiación indebida de tributos, resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, estafa mediante información contable, contrabando de mercancías, falsificación de documentos y especies fiscales, malversación de caudales públicos, peculado y defraudación aduanera.

En cuanto a las infracciones a los deberes formales, que se encuentran tipificadas en el Código Tributario, se sancionan todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento a dichos deberes formales, de acuerdo a lo que establece el Artículo 94 de este cuerpo legal.

#### **1.4 Delimitación del problema:**

La presente investigación se circunscribe a:

a. Unidad de análisis:

Sistemas sancionatorios por infracciones que cometan los porteadores de mercancías, inscritos ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

b. Delimitación Temporal:

De enero a diciembre del 2003.

c. Delimitación geográfica:

Porteadores de mercancías que ingresan por las aduanas terrestres de la Regional Sur, en San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, en la República de Guatemala.



## **2. Marco teórico y conceptual:**

En nuestro país existen Leyes específicas que regulan lo relacionado con los sistemas sancionatorios tributarios, por medio de las cuales se sancionan a los contribuyentes individuales y jurídicos propietarios de empresas mercantiles y agropecuarias, con intereses, moras, multas, penas restrictivas de la libertad que van de uno a seis años, arresto domiciliario, clausura de establecimientos, revocatoria o suspensión de licencias, inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones.

### **2.1 Sistemas sancionatorios**

Como sistema se entiende “El conjunto de reglas, normas o principios sobre una ciencia o materia racionalmente enlazados entre sí, que constituyen una finalidad”<sup>2</sup> o “pena para un delito o falta, castigo o pena para aquellos individuos que obran en contra de la administración tributaria y de la recaudación de tributos”<sup>3</sup>

Los portadores de mercancías que evaden dolosamente ya sea en forma parcial o total, el pago de los tributos a la Administración Tributaria, son sancionados de acuerdo a las leyes de la República de conformidad al delito o falta que cometieren, por lo que el sistema sancionatorio en Guatemala podría definirse como: El conjunto de reglas, principios y normas que regulan la pena o castigo para los individuos que actúan en contra de la Administración Tributaria la cual puede ser pena restrictiva de la libertad o sanción económica.

### **2.2 Medio coercitivo**

Se llama así a las actuaciones que, dentro de un procedimiento judicial, cualquiera que sea su índole, se encaminan a confirmar la verdad o a demostrar la falsedad de los hechos aducidos en el juicio. En materia penal son también las actuaciones que en el sumario o en el plenario tratan de investigar la culpabilidad o la inocencia del inculcado, estos son empleados habitualmente de fuerza legítima, que acompañan al Derecho para hacer exigibles sus obligaciones y eficaces sus preceptos.<sup>4</sup>

La Superintendencia de Administración Tributaria, inicia la acción fiscalizadora de acuerdo a las declaraciones que presentan los contribuyentes, en forma voluntaria, cuando le son requeridas o bien para rectificar, esta acción se ejerce a través de Fiscalización, quien al encontrar un acto ilícito en materia tributaria deberá denunciarlo inmediatamente a la autoridad judicial penal

---

<sup>2</sup> Celia Villar, Diccionario Jurídico Espasa, Espasa, Calpe, S. A., Madrid, 2001.

<sup>3</sup> Cabanellas de Torres, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta. Buenos Aires, 2001.

<sup>4</sup> Osorio Manuel, Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales, Editorial Heliasta. Buenos Aires, Argentina, 2001.

competente, no obstante lo anterior, si el contribuyente realiza el pago del impuesto, esto no lo libera de la responsabilidad penal. (Artículos 70 y 90 del Código Tributario, Decreto No. 6-91).

De acuerdo a lo manifestado anteriormente, existen medios coercitivos por los cuales se obliga a los transportistas de mercancías, a cumplir con sus obligaciones tributarias.

### **2.3 Defraudación y el contrabando aduanero:**

Esta regulación es materia penal y se encarga de definir específicamente qué es defraudación y contrabando aduanero, regula las medidas sancionatorias que por violación a ésta, ocurran en el territorio nacional.

#### **Defraudación aduanera:**

Se establece toda acción u omisión para evadir dolosamente, en forma total o parcial, el pago de los tributos aplicables al régimen aduanero, además existe defraudación a la violación de las normas y aplicación indebida de las prohibiciones o restricciones previstas en la legislación aduanera con el propósito de obtener una ventaja, infringiendo la Ley.<sup>5</sup>

Existe defraudación aduanera cuando el contribuyente, tramitador o el transportista presenta ante las autoridades aduaneras de la Administración Tributaria, documentos falsos, alterados, o la declaración con cantidades inexactas, con el objeto de evadir el pago correspondiente de los impuestos asignados a las mercancías, que son ingresadas al territorio nacional, esto es sancionado en forma pecuniaria y privación de libertad de 1 a 6 años, por las leyes de la República ya que se considera como una obligación formal y material.

#### **Casos especiales de defraudación aduanera:**

Según el Decreto No. 58-90, Ley contra la defraudación y el contrabando aduanero, son casos especiales en esta materia los siguientes:

- a) Utilización de documentos alterando la calidad, cantidad, peso, valor y procedencia de las mercancías.
- b) Falsificación de documentos de soporte, como factura comercial, certificado de origen.
- c) Sustituir mercancías temporalmente al reimportarlas o reexportarlas.
- d) Mercancías importadas ingresadas bajo franquicia o reducción de pago de tributos, aplicables con fines distintos por dichas concesiones.
- e) Celebración de contratos con documentación no autorizada.
- f) Mercancías importadas temporalmente sin cumplir requisitos aduaneros para convertirlas en definitivas.

---

<sup>5</sup> Congreso de la República de Guatemala, Dto. No. 58-90. Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero. Artículo 1.

- g) Disminución del valor o cantidad de las mercancías que fueron aforadas por daños, deterioros o desperfectos, mayor a la que debiera corresponder.
- h) Disminución indebida de unidades arancelarias, que no estén de acuerdo con la legislación arancelaria vigente.
- i) Cantidad ingresada o egresada al territorio nacional declarada inexacta, (sobrante o excedente).
- j) Permiso o licencia ilícita para importar mercancías total o parcial exentas o exoneradas de tributos.
- k) Precio base de las mercancías para subasta, con valor inferior al establecido.
- l) Eludir tributos utilizando forma o estructura jurídicamente.
- m) Mantener mercancías no originarias del país en cantidades mayores indicadas en los documentos de importación.
- n) Declarar mercancías inexactas, datos y requisitos innecesarios, para la determinación de los tributos de importación, en documentos de importación, exigidos por las autoridades aduaneras.<sup>6</sup>

De conformidad a lo estipulado anteriormente, estos casos se pueden determinar de la manera siguiente (Ver anexo 1):

- a) En el momento de realizar la verificación física de mercancías, cotejando la declaración aduanera con los documentos de soporte.
- b) Al verificar físicamente las mercancías, cotejando la declaración aduanera con los documentos de soporte, además pueden detectarse en cualquier solicitud en la que se acompañen estos documentos.
- c) La verificación física que se realiza a las mercancías al ser reimportadas o reexportadas, comparándola con la declaración aduanera de reimportación o reexportación y con la declaración aduanera de importación temporal o exportación temporal.
- d) Realizar auditoría o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica a quien fue concedida la franquicia o reducción del pago de tributos.
- e) Efectuando auditorías en el domicilio de la persona individual o jurídica a quien fue concedido el pago de tributos total o parcial, identificando contratos celebrados sobre tales mercancías (enajenación, arrendamiento) sin previa autorización.
- f) Cuando se realiza auditoría o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica que importó temporalmente la mercancía.
- g) En el momento de revisar físicamente las mercancías y cotejándola con la declaración aduanera.
- h) Revisar físicamente las mercancías, cotejándola con la declaración aduanera.
- i) Verificación física de mercancías, cotejándola con la declaración aduanera, se libera lo declarado y se retiene lo no declarado.
- j) La mercancía debe ser revisada, comparada con la declaración aduanera y los documentos de soporte, en donde se da la concesión, permiso, licencia, de lo contrario, se considera como falsedad material.

---

<sup>6</sup> Ibid. Artículo 2.

- k) Es atribuible al funcionario aduanero que realiza el aforo de las mercancías, objeto de la subasta si se le determina que el precio base de las mercancías es inferior al establecido.
- l) Cuando se realiza la verificación física de las mercancías, cotejándola con la declaración aduanera y los documentos de soporte; o bien, cuando se realice auditoría o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica.
- m) Cuando se realiza auditoría o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica que importó la mercancía la cual debe acreditarse con los documentos respectivos.
- n) Cotejar la declaración aduanera y los documentos de soporte, contra las mercancías o bien, cuando se realice auditoría o presencia fiscal a la persona individual o jurídica.

#### **Casos especiales de contrabando aduanero:**

La ley en esta materia especifica que los casos de contrabando aduanero especiales, son los siguientes:

- a) Ingreso o salida de mercancías por pasos no autorizados.
- b) Mercancías almacenadas en los depósitos de la aduana que sea consumida antes de pagar los derechos de importación.
- c) Mercancías que sean embarcadas, desembarcadas o trasbordadas, sin cumplir con los trámites aduaneros, conforme el Cauca III y el Recauca III.
- d) Internación o extracción de mercancías clandestinas ocultándolas en cualquier lugar, sin el control aduanero.
- e) Internación de mercancías procedentes de zonas del territorio nacional de regímenes fiscales exoneratorios o cualquier forma de privilegios, a otros lugares de países donde no existan tales beneficios, sin cumplir con los trámites aduaneros.
- f) Salida de mercancías extranjeras en el territorio nacional o en su mar territorial, con el objeto de evadir la autoridad aduanera.
- g) Violar precintos, sellos, puertas, envases y otros medios de seguridad de mercancías cuyos trámites aduaneros, no estén destinados al país.
- h) Otra forma de ocultar mercancías en el momento de ser introducidas o sacadas del territorio aduanero nacional.<sup>7</sup>

Lo manifestado en este artículo, se puede determinar, en la forma siguiente:  
(Ver anexo 2)

- a) En el momento que se verifique el ingreso de las mercancías por el lugar distinto a la Aduana.
- b) A través de auditorías o presencias fiscales en el domicilio fiscal de la persona individual o jurídica o en los depósitos aduanales, que importó la mercancía, sin que se demuestre con los documentos respectivos, su legal estancia en el país.

---

<sup>7</sup> Ibid. Artículo 4.

- c) Las operaciones aduaneras tienen un trámite previo a su realización, por lo que el hecho se detecta, si el transportista los realiza, sin haber obtenido la autorización.
- d) En el momento de realizar la verificación física de las mercancías, o bien cuando se procede a revisar el equipaje del viajero.
- e) Al realizar auditoría o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica que tiene en su poder la mercancía, sin acreditar la legal estancia de la misma.
- f) Cuando se determine o verifique la salida de mercancías sin el correspondiente pago de los derechos arancelarios.
- g) En el momento de verificar el estado de los precintos, sellos, puertas, envases u otros medios de seguridad, particularmente en los regímenes suspensivos de tránsito o traslado a su llegada a la aduana de paso en la frontera de destino.
- h) En el proceso de verificación inmediata de las mercancías cuando se realizan las operaciones de registro.

**Introducción de mercancías de contrabando:**

Esta ley preceptúa que han sido introducidas mercancías de contrabando, de acuerdo a lo siguiente:

- a) Venta directa o indirectamente al público de mercancías, sin poder acreditar su importación.
- b) Conducirlas en un vehículo de tránsito aduanero, y la propiedad no conste en los respectivos documentos oficiales.
- c) Dedicarse a la prestación de servicios de transporte y si en sus bodegas existen mercancías sin estar amparadas por los documentos de importación,
- d) Cuando en el interior de un vehículo, no se encuentren las mercancías en tránsito aduanero que debiera contener.
- e) Arribar mercancías de manera forzosa a un lugar que no esté bajo control aduanero y sin dar el respectivo aviso dentro de las 24 horas a las autoridades aduaneras más cercanas.
- f) La persona individual o jurídica que declare en el régimen aduanero con la autorización respectiva, participe en el tránsito internacional o traslado de mercancías, pero no cumpla con arribarlas o ingresarlas a los destinos declarados por la autoridad aduanera, en los casos siguientes:
  - 1) El propietario de la mercancía, el consignatario, importador, el transportista o el conductor del vehículo, que realizando un tránsito aduanero declarado y autorizado, de una aduana de entrada a otra aduana de salida, no lo haga por la ruta fiscal o vía autorizada, con el propósito de descargar la mercancía en lugar distinto al que declaró y no concluya el tránsito aduanero dentro del plazo fijado en el documento de soporte.
  - 2) Cuando se realice un tránsito o traslado aduanero, declarado y autorizado, hacia zonas francas, almacenes fiscales o depósitos aduaneros, no lo hagan por la ruta fiscal o vía autorizada para el efecto, por la autoridad aduanera, con el propósito de descargar la mercancía en lugar distinto del destino que declaró, viole el régimen legal correspondiente.

- 3) El agente aduanero que intervenga y actúe en la elaboración, prestación y la liquidación de la póliza de importación, formulario aduanero, omite informar a la Administración Tributaria que el tránsito o traslado no se realizó, no se cumplió, de conformidad a los destinos que fueron declarados y que autorizó la autoridad aduanera.
- 4) El representante legal del almacén fiscal o depósito aduanero que habiendo emitido carta de aceptación para la recepción de las mercancías bajo el régimen aduanero haya comunicado a la autoridad aduanera su compromiso de prestar este servicio; y al no concretarse el mismo omite comunicarlo a dicha autoridad.
- 5) El propietario en su caso, o la persona que a título de arrendatario, usufructuario, u otro, ejerce el dominio del inmueble en el que las autoridades competentes encuentren mercancías ingresadas al territorio nacional, provenientes del incumplimiento del tránsito o traslado declarado conforme el respectivo régimen legal aduanero.<sup>8</sup>

De conformidad con lo estipulado en este artículo de la ley, se puede determinar de acuerdo a lo siguiente: (Ver anexo 3)

- a) Al realizar auditoría o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica que tiene en su poder la mercancía, y no acredite la legal estancia de la misma.
- b) Efectuar revisiones en carretera y no se acredite con los documentos respectivos, la propiedad de la mercancía o el transporte.
- c) Con auditorías o presencias fiscales en el domicilio de la persona individual o jurídica que preste el servicio de transporte y bodegas y que tiene en su poder la mercancía, sin que pueda acreditar la legal estancia de la misma.
- d) Revisiones en carretera y no se localice la mercancía amparada con los documentos respectivos.
- e) Al establecer la presencia del medio de transporte, sin que medie aviso de su llegada (manifiesto) y sin que haya dado aviso dentro del plazo legal a la autoridad aduanera más próxima.
- f) En los casos siguientes:
  - 1) Establecer en el momento en el que teniéndose conocimiento de un tránsito o traslado, el mismo es encontrado: fuera de la ruta fiscal autorizada; con el propósito de descargar en lugar distinto la mercancía al que declaró (aduana, almacén fiscal, depósito aduanero o zona franca) y además en el plazo establecido.
  - 2) Al determinarse que un tránsito o traslado, es encontrado, fuera de la ruta fiscal o vía autorizada para el efecto por la autoridad aduanera; abandonando la ruta fiscal con el propósito de descargar la mercancía en lugar distinto del destino

---

<sup>8</sup> Ibid. Artículo 5.

que declaró (zonas francas, almacenes fiscales o depósitos aduaneros), y que viole el régimen legal correspondiente.

- 3) Determinarse en el momento en el que teniéndose conocimiento de un tránsito o traslado, el mismo es encontrado, en otro lugar distinto al declarado, y el agente aduanero omite informar a la Administración Tributaria que el tránsito o traslado no se realizó.
- 4) Teniéndose conocimiento de que un tránsito o traslado, no arribo a su destino y este no es comunicado por el representante legal del almacén fiscal o depósito aduanero a las autoridades correspondientes.
- 5) Cuando en un inmueble las autoridades competentes encuentren mercancías, ingresadas al territorio nacional, sin cumplir con los requisitos establecidos en el régimen legal aduanero.

### **Constitución de falta:**

La ley indica que la defraudación y el contrabando aduaneros, son faltas cuando el valor de las mercancías o bienes involucrados tengan montos iguales o inferiores al equivalente en quetzales de quinientos pesos centroamericanos. Si las mercancías exceden de dicho valor, la infracción se tipificará como delito.<sup>9</sup>

Este artículo establece que cuando a un transportista se le determine que está ingresando al país mercancías por un valor superior a quinientos pesos centroamericanos, la infracción constituirá un delito, el cual será sancionado con una multa equivalente al valor superior de la mercancía y además será privado de libertad que va de 1 a 6 años, dependiendo el grado de delito que se tipifique.

### **Sanciones:**

La ley establece que los actos que se constituyan como defraudación o contrabando en el ramo aduanero, serán sancionados, así:

- a) Los autores, con prisión de tres a seis años,
- b) Cómplices, con prisión de dos a cuatro años, y
- c) Los encubridores, con prisión de uno a dos años.

Cuando resulte que los encubridores o cómplices sean funcionarios, agentes aduaneros o cualquier servidor público, se sancionará como autores, además en todos los casos se aplicarán multas equivalentes al valor de las mercancías o bienes involucrados en la infracción, la cancelación de la patente de comercio, sin perjuicio de las otras sanciones establecidas en la legislación aduanera y en la ordinaria.<sup>10</sup>

En este artículo se menciona directamente qué sanción se aplica a la o las persona (s) que están directamente involucradas en la defraudación y contrabando aduanero, que van de uno a seis años, dependiendo si se determina que es autor, cómplice o encubridor.

---

<sup>9</sup> Ibid. Artículo 6.

<sup>10</sup> Ibid. Artículo 7.

### **Infracciones a las faltas:**

Esta ley establece que si las infracciones constituyen falta, serán sancionadas, así:

- a) Los autores con multa equivalente al valor de las mercancías o bienes involucrados en la infracción,
- b) Los cómplices con la mitad de la multa señalada para los autores,
- c) Los encubridores con la mitad de la multa establecida para los cómplices.

Todas estas sanciones y faltas se aplicarán sin perjuicio del pago de los impuestos respectivos y además se aplicará la suspensión de la patente de comercio.<sup>11</sup>

En este otro artículo se señala directamente las sanciones pecuniarias que deben aplicárseles a los porteadores de mercancías, por las faltas que cometen, las cuales serán aplicadas independientemente de los impuestos respectivos.

### **Conocimiento de la comisión de delitos:**

La ley indica que cualquier servidor público o funcionario aduanero, que tuviere conocimiento de la comisión de los delitos o faltas a que se refiere esta Ley y no lo denunciaren, serán sancionados conforme el Código Penal.<sup>12</sup>

El Código Penal es la ley encargada de regular todo lo relacionado con la defraudación tributaria, que es el ilícito penal por excelencia configurado por la realización de actos que inducen en error al Fisco y al Estado, por la incorrecta aplicación de las leyes o con hecho pensado lo realiza el transportista, por lo que esto se tipifica como delito, el cual es regulado por dicha ley, en lo relativo al régimen tributario el cual será sancionado con privación de libertad.

## **2. 4 Defraudación tributaria:**

Este delito se comete mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño, que induzca a la Administración Tributaria a cometer error en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca disminución en la recaudación impositiva.<sup>13</sup>

De acuerdo a la Ley, comete delito quien en forma deliberada evada el pago de los impuestos a que está obligado y que induzca a error a la Administración Tributaria, el cual será sancionado con prisión de uno a seis años y una multa equivalente al impuesto omitido, si este fuere cometido por una persona extranjera, además de imponerse las sanciones correspondientes, será expulsado del país.

---

<sup>11</sup> Ibid. Artículo 8.

<sup>12</sup> Ibid. Artículo 14.

<sup>13</sup> Congreso de la República de Guatemala, Dto. No. 17-73. Código Penal. Artículo 358 "A", adicionado por el artículo 3 del Decreto 103-96.



### **Casos especiales de defraudación tributaria:**

La ley en esta materia establece que incurrirá en las sanciones señaladas en el artículo anterior, quien:

1. Utilizando mercancías, objetos o productos al amparo de franquicias o reducción del pago de los tributos, para fines distintos de los establecidos en la ley, que conceda dicha exención o franquicia, no cubriendo los impuestos que serían aplicables a tales mercancías, objetos o productos beneficiados.
2. Comercialice clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o el pago de tributos, no teniendo patente de comercio, no lleve los libros de contabilidad, registros contables y no tenga establecimiento abierto al público.
3. Utilizando en forma indebida, destruya o adultere sellos, timbres, precintos y otros medios de control tributario.
4. Destruya, altere u oculte las características de las mercancías, u omita la indicación de su destino o procedencia.
5. Elabore parcial o total una factura o documento falso, no autorizado por la Administración Tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos.
6. Lleve doble o múltiple contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de tributos.
7. Falsifique las marcas oficiales de operación de las cajas de la Administración Tributaria.
8. Altere o destruya mecanismos de control fiscal, colocados en máquinas registradoras o timbradoras, los sellos fiscales y similares.<sup>14</sup>

De conformidad con este artículo toda persona individual o jurídica que cometiere cualquiera de los delitos señalados anteriormente serán sancionados los responsables con prisión de uno a seis años y multa equivalente al impuesto omitido, además si en algún caso se determina que hubo participación de empleados o representantes legales de personas jurídicas, se les impondrá una multa equivalente al monto del impuesto omitido, esto se aplicará a la persona jurídica y si se comprueba que es reincidencia se le cancelará su patente de comercio.

### **Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria:**

La ley establece que comete delito quien después de haber sido requerido por la Administración Tributaria, no permita las actuaciones y diligencias necesarias para la fiscalización para poder determinar su obligación y se niegue a proporcionar libros, registros u otros documentos contables con el objeto de determinar la base imponible de los tributos, o niegue el acceso al sistema de cómputo en lo relativo al registro de sus operaciones contables.<sup>15</sup>

Este artículo indica que si el contribuyente se rehúsa a ser fiscalizado, comete delito y se sancionará con prisión de uno a tres años y multa equivalente

---

<sup>14</sup> Ibid. Artículo 358 "B", adicionado por el artículo 4 del decreto 103-96

<sup>15</sup> Ibid. Artículo 358 "D", adicionado por el artículo 6 del decreto 103-96

al 1%, de sus ingresos brutos, dependiendo del período que se revise. Si es cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica buscando beneficio propio, se impondrá además una multa equivalente al monto del impuesto omitido, además si se determina que es reincidente se cancelará definitivamente la patente de comercio y si es cometido por persona extranjera se le impondrán las sanciones correspondientes y se le expulsará del territorio nacional, este delito está sancionado además en el Artículo 93, del Decreto No. 6-91, Código Tributario.

## **2.5 Regulación Constitucional**

Esta es la norma suprema del ordenamiento, que condiciona los modos de creación de las restantes. Es la fuente formal por excelencia del Derecho, ya que en la misma se determina la estructura del Estado, su forma de gobierno, la competencia de los órganos constitucionales y administrativos de los derechos de la comunidad elevados a categoría de constitucionales, la Constitución de la República, es la norma con rango de súper ley, de derecho constitucional, que establece las bases de la obligación tributaria.

### **Protección al derecho de propiedad:**

La Constitución establece que: "...es prohibida la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias, y las multas en ningún caso podrán ser mayores del valor del impuesto omitido".<sup>16</sup>

Se indica en este principio que bajo ningún punto de vista puede quitársele los bienes a un contribuyente que adeuda al fisco y por lo consiguiente, las multas no deben sobrepasar el impuesto que debe cancelarse.

### **Principio de legalidad:**

La Constitución indica que únicamente el Congreso de la República, puede decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, de acuerdo a las necesidades del Estado, pero en especial de conformidad con la equidad y justicia tributaria, también determina las bases de recaudación.<sup>17</sup>

El Estado para poder funcionar, debe agenciarse de fondos necesarios, por lo que haciendo uso de su poder de imperio, a través del Congreso de la República, decreta impuestos ordinarios y extraordinarios, de acuerdo a las necesidades del Estado, pero en especial de conformidad con la equidad y justicia tributaria, también determina las bases de recaudación, de acuerdo al 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, recargos, y las infracciones y sanciones tributarias.

---

<sup>16</sup> Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, Guatemala, Ed. Librería Jurídica, 2002, Artículo 41.

<sup>17</sup> Ibid., Artículo 239

**Principio de capacidad de pago:**

La Constitución Política de la República, establece que el sistema tributario conforme a las leyes debe ser justo y equitativo, prohíbe los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna.<sup>18</sup>

Este principio establece que existe:

- a) Uniformidad: que todas las personas sean iguales frente al tributo, este impuesto será uniforme si la ley trata igual a situaciones iguales y desiguales a situaciones desiguales.
- b) Certidumbre: debe fijarse en los elementos esenciales para evitar actos arbitrarios por parte de la autoridad (objeto, sujeto, exenciones, tarifa, época de pago, infracciones y sanciones).
- c) Comodidad: Debe recaudarse en forma y época que es más probable que convenga al contribuyente.
- d) Economía: Se debe lograr el mayor o mejor rendimiento del impuesto y su recaudación no debe ser onerosa.

---

<sup>18</sup> Ibid., Artículo 243

## **3. METODOLOGIA**

### **3.1 Hipótesis**

Para el desarrollo del tema de la presente investigación se planteó la siguiente hipótesis:

Los sistemas sancionatorios tributarios, son los medios coercitivos que la administración tributaria puede aplicar a los portadores de mercancías para mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

### **3.2 Variables**

- a) Los sistemas sancionatorios tributarios son los medios coercitivos que la administración tributaria puede aplicar.
- b) Se pretende mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y materiales de los portadores de mercancías.

### **3.3 Tipo de estudio**

La investigación que se utilizó fue de tipo descriptivo, porque se limitó a establecer e identificar los sistemas sancionatorios tributarios aplicables a los portadores de mercancías los que están descritos en las leyes Guatemaltecas.

### **3.4 Métodos de investigación**

Para el desarrollo del análisis se utilizó el método deductivo ya que la investigación versó sobre aspectos generales de tipo tributario, como las obligaciones tributarias formales y materiales sancionadas en su incumplimiento con multas, intereses, mora y hasta privación de libertad.

### **3.5 Alcances del estudio**

#### **3.5.1 Geográficos y temporal**

Se realizó el estudio de 5 expedientes que tenían sanciones tributarias e informes, asimismo, 73 casos que han sido objeto de sanciones por el incumplimiento a los deberes de los portadores de mercancías que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, que se encontraron en el archivo y que fueron proporcionados por la Sección de Operaciones del Departamento de Aduanas de la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, ubicados en la Ciudad de Guatemala, quien tiene la facultad de conocer sobre el archivo de todo el país, correspondiente del 1 de enero al 31 de diciembre del 2003.

### **3.6 Muestra**

En el presente trabajo no se aplicó la técnica de muestra, por la naturaleza del estudio e información confidencial que la Administración Tributaria, tiene obligación de guardar.

### **3.7 Limitantes del estudio**

La presente investigación se vio un tanto limitada, por el grado de confidencialidad que se aplica en la información de índole tributaria, en la Superintendencia de Administración Tributaria, ésto de conformidad con el principio de confidencialidad que prevalece, sin embargo, se logró analizar los cinco expedientes indicados en la Sección, accedando a dichos expedientes con fines exclusivamente académicos.

### **3.8 Técnicas**

Para la recolección de la información en la presente investigación se utilizaron las técnicas, siguientes: documentos, instrumentos como entrevistas y cuestionarios.

#### **3.8.1 Documental**

Se analizó bibliografía relacionada con el tema de investigación, se tomaron puntos de vista de diferentes autores, se procedió a la lectura e interpretación de las diferentes Leyes nacionales relacionadas con el sistema sancionatorio especialmente de los portadores de mercancías, además se utilizaron las técnicas primarias y secundarias.

#### **3.8.2 Instrumentos**

La presente investigación se llevó a cabo mediante instrumentos en los cuales se procedió a almacenar, clasificar y obtener información de diferentes bibliografías y revisión de cinco expedientes del archivo que fueron proporcionados.

Para obtener dicha información se procedió a elaborar la plantilla que contiene la información de la entrevista realizada a un funcionario encargado y responsable de llevar el control de los expedientes en la Superintendencia de Administración Tributaria.

## **4. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS PORTEADORES DE MERCANCIAS**

### **4.1 Regulación conforme el Código Aduanero Uniforme Centroamericano III (Cauca III):**

El Código Aduanero regula lo concerniente a las leyes aduaneras básicas y determinan el régimen fiscal a que deben someterse los que intervienen en el tráfico internacional de mercancías de los países que se comprometen a cumplir con los requerimientos del Mercado Común Centroamericano. Su ámbito de aplicación es el territorio aduanero nacional, sus normas son aplicables a toda persona, mercancía y medio de transporte que cruza los límites del territorio aduanero de los países firmantes.

#### **Transportista aduanero:**

Este es el auxiliar encargado de las operaciones y trámites aduaneros relacionados con el medio de transporte y carga, a fin de gestionar su ingreso, tránsito o salida de las mercancías objeto del control aduanero.<sup>19</sup>

Según lo indicado anteriormente, el porteador de mercancías es quien debe efectuar los trámites necesarios ante el Servicio Aduanero, para la entrada o salida de la mercancía al territorio nacional, quien al no cumplir con los requisitos establecidos, es sancionado con una multa equivalente al impuesto omitido y se le priva de libertad de uno a seis años.

#### **Agente de transporte internacional:**

Es solidariamente responsable con la persona que subcontrató el transporte, por el pago de los derechos e impuestos que se adeuden si las mercancías no llegan a su destino, sin perjuicio de las responsabilidades en que incurran por la posible comisión de infracciones aduaneras.<sup>20</sup>

Se refiere a la persona, que es subcontratada por el transportista, para conducir la mercancía a su destino, es solidariamente responsable. En el caso de que la mercancía no llegue a su destino, ambos son sancionados con una multa equivalente al impuesto omitido y se les priva de su libertad, así: al transportista con prisión de tres a seis años y al agente subcontratado con prisión de dos a cuatro años.

#### **Ingreso o salida de mercancías y medios de transporte:**

La salida o ingreso de mercancías y los medios de transporte del territorio aduanero, deben efectuarse por los lugares y horarios establecidos en las

---

<sup>19</sup> Consejo de Ministros de Integración Económica, COMIECO VI, Resolución No. 85-2002, Código Aduanero Uniforme Centroamericano III, (Cauca III), Artículo 18.

<sup>20</sup> Ibid. Artículo 19.

aduanas del país y cumplir con las medidas de control vigentes ante las autoridades aduaneras.<sup>21</sup>

De no cumplir con lo estipulado anteriormente los transportistas son sancionados con multa equivalente al impuesto omitido y se les priva de su libertad con prisión de uno a seis años.

#### **Recepción del medio de transporte:**

El Cauca III, establece que todo medio de transporte que cruce la frontera, será recibido por la autoridad aduanera, conforme a los procedimientos legales establecidos.<sup>22</sup>

Todo medio de transporte debe cumplir con los requisitos establecidos para ser autorizado como transportista aduanero, de lo contrario se cancelará en el sistema el código aduanero.

#### **Arribo forzoso:**

El Cauca III, menciona que cuando un medio de transporte arribe a un lugar habilitado o no, a consecuencia de caso fortuito o fuerza mayor, el responsable de dicho medio deberá dar aviso inmediato a la autoridad aduanera más cercana.<sup>23</sup>

El porteador de mercancías debe dar el aviso dentro del mismo día de producido dicho arribo, especificando los motivos o causas del mismo, ya que de lo contrario, debe cancelar los impuestos de las mercancías amparadas en la declaración aduanera de importación o que se haga efectiva la fianza.

#### **Mercancías prohibidas:**

Estas deberán ser retenidas por la autoridad aduanera y puestas a la orden de la autoridad competente.<sup>24</sup>

Cuando los porteadores de mercancías trasladen mercancías prohibidas y las autoridades aduaneras las descubran, deben decomisarlas y avisar inmediatamente a las autoridades que corresponda, al transportista se le sancionará con el pago de los impuestos y será tomado como cómplice y será sancionado con prisión de dos a cuatro años.

#### **Mercancías faltantes o sobrantes:**

Si en el proceso de descarga en las aduanas, se determinan faltantes o sobrantes respecto a lo indicado en la declaración aduanera, el transportista deberá justificarlo en el plazo que establece el Reglamento.<sup>25</sup>

---

<sup>21</sup> Ibid. Artículo 37.

<sup>22</sup> Ibid. Artículo 38.

<sup>23</sup> Ibid. Artículo 39.

<sup>24</sup> Ibid. Artículo 40.

<sup>25</sup> Ibid. Artículo 45.

Cuando en la verificación física de mercancías, resulta un sobrante o faltante, el transportista debe justificar el sobrante dentro del plazo máximo de 15 días contados a partir del día siguiente de la notificación del documento de recepción de la carga, si éste no lo justifica, el Servicio Aduanero emitirá resolución, ordenando el traslado de dicho sobrante al depósito de subasta. Con respecto al faltante, el transportista deberá demostrar, que no fueron cargadas en el transporte, se perdieron o destruyeron durante el viaje, fueron descargadas en un lugar distinto por error, en ambos casos éste deberá cancelar los impuestos correspondientes.

#### **La garantía:**

El Cauca III, indica que los transportistas que tienen unidades de transporte deben tener una garantía exigible válida y ejecutoria para responder por los derechos e impuestos, así como por las sanciones pecuniarias aplicables sobre las mercancías transportadas.<sup>26</sup>

La Autoridad Aduanera tiene la facultad para exigir a los porteadores de mercancías una garantía económica, la cual deberá responder por cualquier anomalía que surja al transportar las mercancías, si el régimen no es cancelado se le suspende la identificación conocido como código aduanero.

#### **Infracciones y sanciones:**

El Cauca III, establece las siguientes infracciones al Régimen de Tránsito Aduanero Internacional:

- a) Falta o rotura de precintos aduaneros, alteración de las marcas de identificación.
- b) Transportar mercancías distintas a las declaradas.
- c) Transbordar mercancías de una unidad de transporte a otra sin la debida autorización.
- d) Circular fuera de las rutas establecidas sin causa justificada, o no cumplir con los plazos fijados.
- e) Alteración de los datos en la declaración.<sup>27</sup>

Todo porteador de mercancía que se determine que está incumpliendo con las infracciones y sanciones indicadas en este artículo será sancionado de acuerdo a la falta que cometiere la cual podrá ser pecuniaria como una multa equivalente al valor de las mercancías, o bienes involucrados en la infracción y se le priva de libertad de uno a seis años, de acuerdo al delito establecido por las autoridades aduanales.

---

<sup>26</sup> Ibid. Artículo 71.

<sup>27</sup> Ibid. Artículo 72.



## **4.2 Regulación conforme el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Recauca III):**

Este reglamento desarrolla los preceptos del Código Aduanero Uniforme Centroamericano III, se encarga de normar lo relativo a los derechos y obligaciones que tienen los porteadores de mercancías y además establece los procedimientos para sancionarlos.

### **Del transportista aduanero:**

#### **Requisitos específicos:**

El reglamento del Cauca III, establece que la persona autorizada para actuar como transportista aduanero, debe inscribir los medios de transporte en el registro del Servicio Aduanero.<sup>28</sup>

Se establece que las personas autorizadas para que actúen como transportistas aduaneros y sus medios de transporte puedan circular libremente, tienen la obligación de inscribirlos en el Servicio Aduanero, de la Intendencia de Aduanas, de la Superintendencia de Administración Tributaria, de conformidad con los requisitos establecidos en el Recauca III., (ver anexo 6), de lo contrario, se sancionarán con la cancelación del código aduanero.

#### **Obligaciones específicas:**

El reglamento del Cauca III, indica que los transportistas aduaneros tienen que observar lo siguiente:

- a) Las mercancías deben ser entregadas en la aduana correspondiente y cumplir con las obligaciones que el régimen de tránsito aduanero le impone, además el pago de los tributos, si las mercancías no llegan en su totalidad.
- b) Deben transmitir electrónicamente o por otro medio autorizado, las declaraciones y cualquier otra información que sea necesaria antes del arribo de los medios de transporte, así como los datos relativos a las mercancías transportadas.
- c) Comunicar al Servicio Aduanero las diferencias que se encuentren entre la cantidad de bultos realmente descargados o transportados y las cantidades manifestadas en la declaración.
- d) Transportar las mercancías por las rutas habilitadas y entregarlas en el lugar autorizado, dentro de los plazos establecidos.
- e) Mantener intactos los dispositivos o medidas de seguridad adheridos a los medios de transporte.
- f) No obstaculizar la inspección aduanera de las mercancías, vehículos y unidades de transporte, sus cargas y la verificación de las autorizaciones o documentos que las amparen.

---

<sup>28</sup> Consejo de Ministros de Integración. COMIECO VI. Resolución 101-2002. Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano III, (RECAUCA III). Artículo 36.

g) Asignación de personal para la carga, descarga o transbordo de mercancías.<sup>29</sup>

De conformidad con este artículo, todo transportista aduanero deberá cumplir con estas obligaciones, con el objeto de evitar que sea sancionado con multa equivalente al impuesto omitido y se le priva de libertad de uno a seis años.

#### **Ingreso o salida de personas, mercancías y medios de transporte:**

Este establece que el ingreso y salida de mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, debe efectuarse por los lugares habilitados por la legislación aduanera nacional, además se someterán al control aduanero.<sup>30</sup>

El artículo anterior establece que las mercancías y los medios de transporte que entran y salen del territorio nacional, debe realizarse por las aduanas autorizadas, en los horarios establecidos para el efecto, debiendo someterse al control aduanero correspondiente y declararlas ante las autoridades aduaneras correspondientes, de lo contrario los transportistas serán sancionados con una multa equivalente al impuesto omitido y se le priva de libertad de uno a seis años, dependiendo de lo que el Juez que corresponda determine, éste además, está ligado con el Artículo 37 del Cauca III.

#### **Recepción legal del medio de transporte:**

El reglamento del Cauca III, establece que todo medio de transporte que cruce la frontera por lugares habilitados será recibido por la autoridad aduanera competente.<sup>31</sup>

Se entiende por recepción legal el acto de control que ejerce la Aduana a todo medio de transporte, a fin de requerir y examinar los documentos y declaraciones exigibles por las leyes y reglamentos pertinentes, así como registrar y vigilar los medios cuando las circunstancias lo ameriten, una vez cumplida la recepción legal del medio de transporte podrá procederse al embarque y desembarque de personas y mercancías, de lo contrario se cancelará el código aduanero, dicho artículo está vinculado con el artículo 38 del Cauca III.

#### **Medidas de control en la recepción:**

Este reglamento, indica que los medios de transporte que son recibidos por el Servicio Aduanero, debe cumplir con las medidas de control siguientes:

- a) Registro e Inspección del medio de transporte.
- b) Cerrar y sellar los compartimientos en donde existan mercancías susceptibles para desembarcarse clandestinamente.
- c) Verificar los documentos.
- d) Vigilar permanentemente los medios de transporte.<sup>32</sup>

---

<sup>29</sup> Ibid. Artículo 37.

<sup>30</sup> Ibid. Artículo 49.

<sup>31</sup> Ibid. Artículo 52.

<sup>32</sup> Ibid. Artículo 53.

Cuando los transportistas arriben a la aduana correspondiente, con el objeto de ingresar mercancías al territorio nacional, las autoridades tienen la obligación de revisar y verificar si el transporte se encuentra registrado, asegurarse de que los sellos de los compartimientos se encuentran bien cerrados, revisar que la documentación se encuentre en orden, ya que con ésto se evita que al transportista se le cancele el código aduanero, y se le prive de libertad de uno a seis años.

#### **Arribo forzoso:**

Se establece que cuando exista arribo forzoso, el transportista debe dar aviso a la autoridad aduanera en el mismo día de producido, indicando los motivos o causas.<sup>33</sup>

De acuerdo a lo que establece el artículo 39 del Cauca III, cuando una mercancía es transportada, a un lugar que esté autorizado o nó, el porteador de mercancías debe dar el aviso correspondiente a las autoridades aduaneras que se encuentren más cercanas, entendiéndose por arribo forzoso a un medio de transporte que llega a un punto distinto del lugar de destino, como consecuencia de circunstancias ajenas a la voluntad del transportista, las cuales deben ser debidamente comprobadas a la autoridad aduanera, de lo contrario, deberá cancelar los impuestos de las mercancías amparadas en la declaración aduanera de importación o hacer efectiva la fianza.

#### **Control de la autoridad aduanera:**

Este reglamento del Cauca III, establece que cuando la autoridad aduanera tiene conocimiento de un arribo forzoso, debe constituirse en el lugar del arribo y solicitar al transportista la presentación del manifiesto de carga; en caso de que éste no existiera, levantará acta en la que se especificará detalladamente el cargamento transportado.<sup>34</sup>

Se establece que los medios de transporte que lleguen en arribo forzoso, su cargamento y demás efectos, permanecerán bajo el control de las autoridades aduaneras, y deberá presentar el transportista el manifiesto de carga, de lo contrario debe cancelar los impuestos correspondientes o se solicitará que haga efectiva la póliza.

#### **Plazo para la justificación de faltantes y sobrantes:**

Indica el Reglamento del Cauca III, que el porteador de mercancías debe justificar los faltantes o sobrantes de mercancías de acuerdo a la cantidad consignada en el manifiesto de carga, dentro del plazo máximo de 15 días contados a partir del día siguiente de la notificación del documento de recepción de la carga, en el que se hará constar la diferencia detectada.<sup>35</sup>

---

<sup>33</sup> Ibid. Artículo 59.

<sup>34</sup> Ibid. Artículo 60.

<sup>35</sup> Ibid. Artículo 64.

El transportista es el único responsable, cuando en la revisión que efectúen las autoridades aduaneras de la mercancía resulta algún faltante o sobrante, éste deberá justificar las diferencias dentro de los 15 días establecidos, transcurrido dicho plazo, el Servicio Aduanero emitirá resolución, determinando las responsabilidades del caso y ordenará el traslado de las mercancías al depósito de subastas o bien se presentará denuncia ante el Ministerio Público.

#### **Plazos y rutas:**

El Servicio Aduanero es el que fija los plazos y las rutas para la operación de tránsito en el territorio aduanero, este comprenderá el plazo, rutas legales, números de precintos y características generales de la carga.<sup>36</sup>

Los transportistas deberán observar y cumplir lo establecido sobre las rutas y plazos que sean fijados por el Servicio Aduanero, con el objeto de evitar que sean sancionados al incumplir con dichas disposiciones y que puedan circular libremente.

### **4.3 Porteadores de mercancías**

#### **4.3.1 Rutas fiscales (Acuerdo número 036-2001)**

Este Acuerdo faculta a la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, para autorizar o habilitar las vías o rutas terrestres para la operación de tránsito o traslado aduanero de mercancías extranjeras.

#### **Rutas Fiscales:**

Este indica que las rutas fiscales o vías habilitadas, son establecidas con el objeto de que las operaciones de tránsito o traslado aduanero de mercancías extranjeras.<sup>37</sup>

Los porteadores de mercancías deben cumplir con estas vías o rutas, para que la Superintendencia de Administración Tributaria, a través de la Intendencia de Aduanas, pueda ejercer pleno control en las carreteras del tránsito o transporte aduanero, de lo contrario, serán sancionados con multa equivalente al impuesto omitido y se les priva de libertad de uno a seis años. (Ver anexos 4 y 5)

#### **Rutas alternas:**

Establece que en los casos fortuitos o de fuerza mayor debidamente comprobados, la Intendencia de Aduanas tiene la facultad, de establecer rutas alternas, además de las mencionadas en el presente Acuerdo, por el tiempo que dure la causa por la que fue creada.<sup>38</sup>

---

<sup>36</sup> Ibid. Artículo 129.

<sup>37</sup> Superintendente de Administración Tributaria, Acuerdo Número 036-2001. Rutas Fiscales. Artículo 1.

<sup>38</sup> Ibid. Artículo 2.

Con el propósito de no atrasar el tránsito de las mercancías por las vías autorizadas cuando éstas sufran algún inconveniente y no se pueda circular, la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, está facultada para autorizar rutas alternas, con el objeto de que los porteadores puedan circular libremente, de no ceñirse a esta disposición, deberá cancelar los impuestos de las mercancías amparadas en la declaración aduanera de importación o la Superintendencia de Administración Tributaria deberá requerir a la afianzadora hacer efectiva la fianza.

**Plazos:**

Este indica que los plazos con que cuentan las rutas fiscales son de 24 horas, contados a partir de la hora de salida de las aduanas de ingreso, tiempo durante el cual los transportistas deberán arribar a su destino indicado en la declaración de las mercancías.<sup>39</sup>

Tanto para el traslado de mercancías interno o internacional la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, fija un plazo de 24 horas para que los transportistas entreguen la mercancía a su destino fijado o bien en los almacenes fiscales de depósitos aduaneros, de no cumplir con esta disposición serán sancionados con el pago de una multa equivalente al impuesto omitido, se les priva de libertad de uno a seis años y se les cancelará el código aduanero.

**Parqueos:**

Este establece que la Superintendencia de Administración Tributaria, a través de la Intendencia de Aduanas, habilitará zonas especiales, para verificar que los transportes que circulen por las carreteras del país, cuenten con la documentación para verificar el régimen aduanero solicitado que corresponda.<sup>40</sup>

Según lo establecido en este artículo, los porteadores de mercancías deben acatar las disposiciones establecidas por la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, con el objeto de tener en orden la documentación en el momento que las autoridades de las aduanas, revisen tanto la mercancía como la documentación y evitar anomalías que se puedan presentar ya que de lo contrario, la mercancía será trasladada al depósito de subasta, se priva al porteador de libertad de uno o seis años y se cancelará el código aduanero, correspondiente.

**Registro Fiscal de Vehículos:**

Establece que la Intendencia de Aduanas a través de la Sección de Operaciones del Departamento de Aduanas, puede verificar si los medios de transporte, para el caso de matrícula Guatemalteca, están inscritos en el Registro

---

<sup>39</sup> Ibid. Artículo 3.

<sup>40</sup> Ibid. Artículo 5.

Fiscal de Vehículos y si cuentan con la debida autorización como porteadores de mercancías con garantía vigente.<sup>41</sup>

De conformidad con este artículo, el porteador de mercancías que no cumpla con los requisitos establecidos anteriormente no podrá transportar las mercancías y se sancionará con la privación de libertad de uno a seis años y la mercancía será decomisada siendo trasladada al depósito de subasta.

#### **4.3.2 Requisitos de los porteadores**

1. Para ser autorizado como transportista aduanero guatemalteco para el tránsito interno o internacional de mercancías, (ver anexo 6).
2. Renovar autorización como transportista aduanero (ver anexo 7).
3. Para incluir y excluir cabezales a la autorización de transportista aduanero (ver anexo 8).
4. Distintivo para identificación de los vehículos de las empresas de transporte guatemaltecas registradas ante la Superintendencia de Administración Tributaria, para realizar tránsito internacional de mercancías (Ver anexo 9).

El Código de Comercio regula o norma lo que se considera un criterio mercantilista cuya flexibilidad y amplitud estimula la libre empresa, facilitando su organización, además regula sus operaciones enmarcándolas dentro de las limitaciones justas y necesarias, que permitan al Estado mantener la vigilancia de las mismas, como parte de su función coordinadora de la vida nacional.

#### **Contrato de transporte:**

Este Código indica que cuando el porteador firma un contrato de transporte, está obligado, a conducir de un lugar a otro, mercaderías ajenas que deberán ser entregadas al consignatario.<sup>42</sup>

Este artículo estipula que cuando el porteador de mercancías no cumple con la entrega de las mercancías que le fueron dadas bajo su custodia y responsabilidad, será sancionado con una multa equivalente al impuesto omitido y se priva de su libertad de uno a seis años.

#### **Obligaciones del porteador:**

Se establece en este Código que cuando el porteador de mercancías utilice los servicios de otros porteadores, éste asumirá las obligaciones y responsabilidades del transporte.<sup>43</sup>

Se considera que el porteador asume toda la responsabilidad del traslado de las mercancías que le fueron dadas bajo su custodia, aunque por razones ajenas a su voluntad utilice los servicios de otros porteadores, quien será

---

<sup>41</sup> Ibid. Artículo 6.

<sup>42</sup> Congreso de la República de Guatemala, Dto. 2-70. Código de Comercio. Artículo 794.

<sup>43</sup> Ibid. Artículo 796.

solidariamente responsable, en el caso de que la mercancía no llegue a su destino los cuales serán sancionados con una multa equivalente al impuesto omitido, además se les priva de su libertad; al transportista de tres a seis años y al subcontratado de dos a cuatro años.

**Valor declarado:**

Este Código indica que si el porteador recibe la mercancía con un valor declarado, los daños que se ocasionen se compensarán con el mismo valor, salvo que se pruebe que es superior.<sup>44</sup>

Cuando se establezca que alguna mercancía sufra algún daño, el porteador tiene la responsabilidad y deberá compensarla igual, por kilogramo de equipaje, el importe que corresponda a un recorrido de 50 kilómetros.

**Daños por omisiones:**

Si el porteador realiza el transporte de mercancías con conocimiento de que no se le han entregado los documentos necesarios para el tránsito de la carga, los daños serán a su cargo.<sup>45</sup>

Este indica que el porteador de mercancías será responsable por cualquier circunstancia que le pueda suceder, el cual será sancionado por este concepto con el decomiso de dicha mercancía y se le priva de libertad de uno a seis años.

**Lugar de entrega:**

Se establece en este Código que el porteador entregará la mercancía que transporta, en el lugar, plazo y con las modalidades suscritas en el contrato, si las entregara en un lugar distinto, éste deberá dar aviso inmediato al consignatario del arribo de dicha mercancía.<sup>46</sup>

Si el porteador de mercancías no cumple con lo estipulado en este artículo, deberá cancelar los impuestos correspondientes y se le cancelará su código aduanero.

**Averías:**

Este Código indica que cuando la mercancía transportada sufra averías o pérdidas y el porteador no presenta el reclamo correspondiente este caducará dentro de los diez días siguientes a la entrega de las cosas transportadas.<sup>47</sup>

Si el reclamo por pérdida o averías que sufra la mercancía que es transportada por el porteador de mercancías no se realiza a tiempo el transportista estará exento de toda responsabilidad.

---

<sup>44</sup> Ibid. Artículo 801.

<sup>45</sup> Ibid. Artículo 806.

<sup>46</sup> Ibid. Artículo 811.

<sup>47</sup> Ibid. Artículo 814.

**Ausencia de consignatario:**

Establece en este Código que si el porteador de mercancías no encontrare al consignatario en el lugar indicado, depositará la mercancía ante un Juez local, quien la pondrá a disposición del cargador o remitente.<sup>48</sup>

Si por alguna circunstancia el consignatario se rehusa a recibir la mercancía o si no se encuentra el lugar indicado para la entrega de la misma, se procederá a entregarla ante un Juez competente, quien la pondrá a disposición del consignatario, y antes de ordenarse la entrega debe cubrir los gastos de transporte, almacenaje y accesorios y el valor de las mercancías, además si dicha mercancía fuere de fácil descomposición se procederá a la venta y el precio que se obtenga se pagará con preferencia los gastos en que se incurra.

**Responsabilidad del porteador:**

Este Código menciona que el porteador de mercancías es el responsable por pérdida parcial o total de la mercancía transportada, daños que sufran por avería o retraso, o que se compruebe que se debió a vicio propio de la mercancía, caso fortuito, fuerza mayor o por instrucciones del cargador o del consignatario.<sup>49</sup>

El porteador de mercancías es directamente responsable de lo mencionado anteriormente y tales daños se calcularán de acuerdo al precio que hubieren tenido las cosas en el lugar y tiempo en que debieron ser entregadas y que se consignó en el contrato.

**Declaración defectuosa:**

Este Código establece que si el consignatario entrega al transportista mercancías con un flete superior al declarado, éste responderá por el valor de los efectos declarados.<sup>50</sup>

En este caso el porteador de mercancías únicamente responderá por el valor de la mercadería realmente transportada o embarcada, siempre y cuando se declaren fletes superiores a los que corresponde al declarado, dicho porteador sólo responderá por el valor de éstos, con deducción de un diez por ciento (10%), si el cargador hubiere actuado de mala fe.

**Falta de responsabilidad:**

Este Código indica que el porteador de mercancías será responsable, en caso de pérdida o avería de las mercaderías importadas, cuando sea por cualquiera de las causas, siguientes:

1. La mercancía transportada en vehículos descubiertos, siempre que por la naturaleza de la misma debiera haberse transportado en vehículos cerrados o cubiertos.

---

<sup>48</sup> Ibid- Artículo 816.

<sup>49</sup> Ibid. Artículo 817.

<sup>50</sup> Ibid. Artículo 819.



2. En caso de transportar explosivos, substancias inflamables o corrosivas y otros de naturaleza peligrosa.
3. La mercadería es transportada bajo la responsabilidad de personas puestas por el remitente.<sup>51</sup>

El porteador será directamente responsable en el caso de lo indicado anteriormente y responderá con el valor de la mercancía dañada.

#### **Carros completos:**

Este Código indica que cuando el consignatario envíe carga en carro o compartimiento completo, tiene los derechos siguientes:

1. Sellarlos el mismo o que la empresa lo realice.
2. Romper dichos sellos en presencia de la persona autorizada para recibir dicha carga.<sup>52</sup>

El consignatario tiene derecho a lo mencionado anteriormente, en caso de presencia fiscal o sanidad, las autoridades competentes tienen derecho de romper los sellos; el empleado responsable examinará los mismos y tomará nota de cómo se encuentran, el número y detallará la mercancía transportada, posteriormente emitirá un documento donde conste tales hechos y el nuevo número del sello, el porteador únicamente responderá por el estado del vehículo, de los sellos, y por si la mercancía hubiese sufrido algún daño que se deba a caso fortuito o fuerza mayor.

#### **Presunción de pérdida:**

Este Código establece que se da como perdida la mercancía que el porteador no entregue, dentro de los treinta días siguientes al finalizar el plazo de entrega.<sup>53</sup>

Se establece que si dentro de 30 días, el porteador no entrega la mercancía en el lugar designado por el consignatario, se tomará como perdida, si posteriormente la encuentra, el transportista dará el aviso correspondiente en un término de ocho días, al propietario de dicha mercadería, quien informará si la recibe sin gastos adicionales. En caso afirmativo, si el porteador hubiere cubierto la indemnización, ésta le será devuelta al entregar la mercadería.

#### **Mermas:**

Este Código establece que el porteador de mercancías no responderá por pérdidas o mermas naturales.<sup>54</sup>

---

<sup>51</sup> Ibid. Artículo 820.

<sup>52</sup> Ibid. Artículo 821.

<sup>53</sup> Ibid. Artículo 822.

<sup>54</sup> Ibid. Artículo 823.

Si por algún motivo de caso fortuito o de fuerza mayor la mercancía transportada sufre pérdida o deterioro por causas naturales, el porteador no es responsable.

#### **4.4 Regulación específica (Obligaciones tributarias)**

El Código Tributario contiene el actuar de los elementos de la relación jurídica tributaria que se originan de los tributos establecidos por el Estado, es decir, entre el sujeto activo (Estado) y el sujeto pasivo de la misma (contribuyente); además establece algunas situaciones relacionadas con la compensación.

##### **Sujeto pasivo de la obligación tributaria:**

Establece este Código que tiene la obligación de cumplir con las prestaciones tributarias ya sea en calidad de contribuyente o de responsable.<sup>55</sup>

Todos los contribuyentes que se encuentran inscritos en la Administración Tributaria, tienen la obligación de dar, hacer o no hacer, y cumplir con el pago de sus impuestos además de sus deberes y obligaciones formales, de acuerdo a lo establecido en las leyes que le correspondan, con el objeto de evitar que sean sancionados, en la forma, siguiente:

- a) El 100% del importe del tributo omitido.
  - b) Q 30.00 diarios, por cada día de atraso, con una sanción máxima de Q 600.00, al presentar sus declaraciones después del plazo establecido en la Ley Tributaria específica.
  - c) Se aplicará mora del 0.0005 por cada día de atraso.
  - d) Intereses resarcitorios, una tasa equivalente al 13.88%, anual, variable.
- Cuando el contribuyente o responsable, una vez presentada la declaración, rectifica dicha sanción antes de ser requerido por la Administración, se reducirá al 25% del importe del tributo omitido.

##### **Obligaciones de los sujetos pasivos:**

Este Código indica la obligación al pago de los tributos, al cumplimiento de los deberes formales, así como al pago de intereses y sanciones pecuniarias. La exención del pago de un tributo no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones.<sup>56</sup>

Se establece que todos los contribuyentes o responsables inscritos en la Administración Tributaria, como personas individuales o jurídicas, tienen la obligación de pagar sus tributos de acuerdo a lo establecido en las Leyes que lo regulan y si no cumplen en el tiempo estipulado deben cobrarse según sea el caso multas, intereses y mora, por lo que la exención del pago de un tributo no exime al contribuyente del cumplimiento de las demás obligaciones.

---

<sup>55</sup> Congreso de la República de Guatemala, Dto. 6-91, Código Tributario. Artículo 18.

<sup>56</sup> Ibid., Artículo 23.

**Efecto del pago:**

Establece este Código que la forma de eximir una obligación por parte de los contribuyentes, es a través del pago de los tributos.<sup>57</sup>

El pago de los tributos extingue la obligación, el cual lo realizan en el sistema bancario a través de formularios impresos, electrónicos y declaraciones juradas, siempre y cuando lo efectúen dentro del plazo establecido para cada tributo, caso contrario se le imponen multas, intereses y mora, además para garantizar dicho pago se faculta a la Administración Tributaria para exigir que se garantice el cumplimiento de las obligaciones tributarias mediante la constitución de cualquier medio de garantía.

**Infracciones tributarias:**

El Código establece que el pago extemporáneo de las retenciones, la mora, la omisión, la resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, el incumplimiento de las obligaciones formales, son infracciones tributarias.<sup>58</sup>

En estos casos debe tenerse cuidado ya que el contribuyente muchas veces incurre en este tipo de infracciones por negligencia, descuido o porque carece de disponibilidad de dinero, ya que repercute, en pagar el impuesto omitido, más multas, intereses y mora, para los casos que procedan.

**Reincidencia:**

Este Código menciona que cuando por resolución de la Administración Tributaria debidamente notificada, el sancionado comete otra infracción en el plazo de cuatro años y si la reincidencia se produce al realizar actividades sin haberse registrado como contribuyente, no emitir o entregar facturas y demás documentos contables, emitir facturas y otros documentos contables, que no estén autorizados y utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otro sistema no autorizado por la Administración Tributaria.<sup>59</sup>

Este establece que si un contribuyente comete infracciones de las indicadas anteriormente, será sancionado con multa, aplicando el doble del 50%, y en ningún momento será mayor al monto del mismo y si este es reincidente dentro de los cuatro años, se le sancionará con el cierre definitivo de la empresa, establecimiento o negocio, y además se le cancela la inscripción y la patente de comercio en el Registro Mercantil.

**Infracciones a los deberes formales:**

En este Código están plasmadas las infracciones que se aplican a los contribuyentes o responsables ante la Superintendencia de Administración Tributaria, al no cumplir con sus obligaciones formales y materiales, siendo éstas:

---

<sup>57</sup> Ibid., Artículo 36, modificado Arto. 2, Dto. 03-04

<sup>58</sup> Ibid., Artículo 71.

<sup>59</sup> Ibid., Artículo 74.

1. Omisión de dar aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación de datos.
2. Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria (NIT), u otro requisito en las declaraciones de tributos y en las de importación y exportación.
3. Adquirir bienes y servicios, sin la documentación legal correspondiente.
4. No contar con los libros contables que se indican en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas y no llevar al día dichos libros y los registros contables.
5. Tener los libros y registros contables, en otro lugar a lo que indica el Código de Comercio y las Leyes tributarias específicas.
6. Vender bienes y servicios sin incluir el precio del impuesto correspondiente.
7. Obviar la retención o percepción de tributos, de acuerdo con las normas establecidas en las leyes específicas de cada impuesto.
8. Emitir facturas u otros documentos que no cumplan con los requisitos establecidos en las leyes específicas.
9. Presentación de declaraciones después del plazo establecido.
10. No presentarse a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida.
11. Dar el aviso después del plazo establecido al registro de vehículos, del traspaso de vehículos usados, por cambio de propietario.
12. Avisar después del plazo establecido en la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, de cualquier cambio producido en las características de los mismos.<sup>60</sup>

Se establece en este artículo lo que el contribuyente o responsable puede hacer, lo que la ley no le prohíbe, aquí están plenamente definidas las infracciones a los deberes formales y materiales, todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento, por lo que el contribuyente o responsable, debe velar por lo que realmente puede hacer y lo que no debe hacer, de conformidad a lo que establece este Código.

#### **Obligaciones de los contribuyentes y responsables:**

Este Código se refiere a que los contribuyentes y/o responsables deben cumplir con todo el formalismo establecido por disposición de las leyes tributarias, tales como:

1. Las leyes establecen llevar: los libros y registros referentes a las actividades y operaciones, inscribirse en los registros respectivos y presentar las declaraciones que correspondan.
2. Conservar en forma ordenada, libros, documentos y archivos, siempre y cuando no haya transcurrido el plazo de prescripción.
3. No obstaculizar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones y verificaciones en cualquier local.
4. Facilitar a la Administración Tributaria, revisar las declaraciones, informes, documentos y comprobantes de mercaderías.
5. Informar cualquier cambio de la situación tributaria de los contribuyentes.

---

<sup>60</sup> Ibis., Artículo 94, Modificado por el Artículo 11 del Decreto 03-04

6. Presentarse a las oficinas y agencias tributarias cuando sea citado, indicando el objeto de la diligencia.
7. Dar a la Administración Tributaria cualquier información que sea requerida, siempre y cuando no se viole la garantía de confiabilidad.
8. Consultar por lo menos una vez al mes los mensajes que la Administración Tributaria le haya enviado a su respectivo buzón electrónico.
9. Facilitar a la Administración Tributaria poder acceder a los registros informáticos, que contengan información relacionada a tributos y al registro de sus operaciones contables y tributarias.<sup>61</sup>

Este se refiere a que el contribuyente o responsable tiene la obligación de facilitar las tareas de determinación, recaudación, facilitar a los fiscalizadores la obtención de los datos que necesita para su auditoría, ya que si cumple con todo lo estipulado, se evitará que sea sancionado de acuerdo al artículo 94 de este Código.

### **Cambio de domicilio.**

Este Código establece que los contribuyentes o responsables deberán informar por escrito a la Administración Tributaria, el cambio de su domicilio fiscal, personalmente o por medio de terceros, debidamente autorizados.<sup>62</sup>

Se refiere a que los contribuyentes o responsables tienen la obligación de cumplir con notificar o informar a la Administración Tributaria, sobre el cambio de su domicilio fiscal dentro del plazo de 30 días contados a partir de la fecha en que se produzca el mismo, lo cual tiene como finalidad su ubicación, para cualquier notificación que la Administración realice o para efectos de fiscalización, de no cumplir con este requisito será sancionado con una multa de Q 30.00, por cada día de atraso, hasta el máximo de Q 1,000.00, ésta no podrá exceder en ningún caso del 1% de los ingresos brutos obtenidos durante el último período mensual declarado.

### **Inscripción de contribuyentes y responsables:**

Este Código menciona que todos los contribuyentes y responsables están obligados a inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria, quien asignará el Número de Identificación Tributaria. Toda modificación de los datos de la inscripción, deberá comunicarse a la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los 30 días hábiles de ocurrida, dentro de este mismo plazo también debe avisarse del cese definitivo, cuando los obligados no cumplan con inscribirse, la Administración Tributaria tiene la facultad de inscribirlos de oficio.<sup>63</sup>

Manifiesta que todo contribuyente o responsable tiene la obligación de inscribirse en la Administración Tributaria, antes de iniciar actividades afectas, esto con el fin de mantener registrados e identificados a los contribuyentes y

---

<sup>61</sup> Ibid., Artículo 112.

<sup>62</sup> Ibid., Artículo 119.

<sup>63</sup> Ibid., Artículo 120.

responsables, además para tener una base de datos actualizada y depurada, este artículo está ligado con los Artículos 2 y 5 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que de no cumplir con lo estipulado anteriormente, serán sancionados con el cierre temporal y se aplicará por un plazo mínimo de 10 días y un máximo de 20 días continuos.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, regula al impuesto como directo y grava la riqueza en su manifestación inmediata, recae sobre las rentas o utilidades que provengan de inversiones de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, es además progresivo porque determina una cantidad que cada ciudadano debe pagar mayor o menor, según sea su renta completa y directa porque grava hechos permanentes como los ingresos de los individuos.

De conformidad con la Legislación Guatemalteca grava la renta que obtenga toda la persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

### **Libros y registros.**

Esta Ley indica que los contribuyentes o responsables tienen la obligación de llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio u otras leyes, además llevar registros, estados financieros, comprobantes numerados, los cuales deben mantenerse al día, además todas las operaciones deben estar asentadas al día en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, dentro de los dos meses calendario inmediatos siguientes de realizados.<sup>64</sup>

Establece que los contribuyentes o responsables que soliciten la habilitación extemporánea de sus libros de compras y ventas y de contabilidad general, serán sancionados de Q 150.00 a Q 1,000.00, de acuerdo a los días de atraso de 1 a 121 días, además si los mismos no se encuentran al día y sus registros contables a que obligan el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas serán sancionados con una multa de Q 1,000.00, cada vez que se fiscalice a los contribuyentes y se establezca la infracción.

### **Declaración Jurada y anexos:**

La Ley indica que todos los contribuyentes que obtengan rentas de cualquier monto, deben presentar ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros 3 meses del año calendario, la declaración jurada de la renta obtenida durante el año anterior.<sup>65</sup>

Se menciona que todo contribuyente o responsable cuando presente su declaración Jurada, debe ser acompañada de los anexos siguientes: balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo y estado de costo de

---

<sup>64</sup> Congreso de la República de Guatemala, Dto. No. 26-92. Ley del Impuesto sobre la Renta. Artículo 46.

<sup>65</sup> Ibid. Artículo 54.

producción, debidamente auditados por un profesional o empresa de auditoría independiente, de no cumplir con lo estipulado anteriormente será sancionado con una multa de Q 30.00, por cada día de atraso, con una sanción máxima de Q 600.00.

#### **Declaración jurada especial por cese de actividades:**

Esta Ley establece que dentro de los 90 días hábiles siguientes a la fecha en que se produzca el cese total de actividades del contribuyente, debe presentar ante la Superintendencia de Administración Tributaria una declaración jurada especial y extraordinaria.<sup>66</sup>

Se establece que cuando los contribuyentes o responsables no presenten ante la Administración Tributaria, la declaración jurada respectiva, será sancionado con una multa de Q 30.00, por cada día de atraso hasta una sanción máxima de Q 600.00.

El Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, desarrolla los preceptos de dicha Ley y se encarga de normar lo relativo al cobro administrativo del impuesto y además establece los procedimientos para la recaudación y control de los tributos.

#### **Inscripción de los contribuyentes y de los responsables:**

Este Reglamento establece que todos los contribuyentes y responsables deben inscribirse ante la Superintendencia de Administración Tributaria, con lo cual se incrementará la base de contribuyentes y se evita la competencia desleal.<sup>67</sup>

Se establece que todos los contribuyentes o responsables individuales o jurídicos deben inscribirse ante la Administración Tributaria, aunque estén exentos, además debe tomarse en cuenta que dicha inscripción tiene que realizarlo aún cuando no cuenten con su Patente de Comercio, de lo contrario, será sancionado con el cierre temporal de su empresa, establecimiento o negocio.

#### **Actualización de los datos de inscripción:**

Este Reglamento indica que todos los contribuyentes y responsables inscritos deberán dar aviso a la Administración Tributaria de toda modificación, lo cual deberán realizar dentro de los 30 días hábiles a la fecha de ocurrido el cambio.<sup>68</sup>

Se indica que la omisión de informar a la Superintendencia de Administración Tributaria de cualquier modificación de los datos de inscripción, del

---

<sup>66</sup> Ibid. Artículo 55.

<sup>67</sup> El Presidente de la República. Acuerdo Gubernativo No. 206-2004. Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Artículo 2.

<sup>68</sup> Ibid. Artículo 5.

domicilio fiscal y del nombramiento o cambio del contador, deberá realizarlo, de lo contrario, será sancionado con una multa de Q 30.00, por cada día de atraso hasta con una sanción máxima de Q 1,000.00, por incumplimiento de una obligación formal.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado regula que es un impuesto general, de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo, grava todas las fases del proceso de producción y distribución de bienes, el valor incorporado en cada una de ellas y se exige con ocasión de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que tengan lugar en el ámbito de las actividades empresariales o profesionales en el territorio nacional, así como en la importación de bienes.

Esta Ley establece en Guatemala que la Administración, Control, Recaudación y Fiscalización de este impuesto corresponde por orden a la Superintendencia de Administración Tributaria.

#### **Documentos obligatorios:**

Esta Ley establece que todos los contribuyentes o responsables afectos a este impuesto, deben emitir y entregar al comprador, factura, notas de débito y notas de crédito, además la Administración, tiene la facultad para autorizar el uso de facturas de acuerdo a la solicitud del contribuyente.<sup>69</sup>

El contribuyente o responsable que no emita o entregue facturas por la venta o servicio que presta, notas de débito para aumentos de precio y notas de crédito por devoluciones ya facturadas o documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecido, serán sancionados con el cierre temporal de su empresa, establecimiento o negocio.

#### **Especificaciones y características de los documentos obligatorios:**

Esta Ley manifiesta que los documentos deben ser autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria y las especificaciones y características están establecidas en el reglamento de dicha Ley.<sup>70</sup>

Según se establece que todo documento que posee el contribuyente debe llenar los requisitos exigidos por las leyes tributarias específicas, estar autorizados por la Administración Tributaria, además deberán contener como mínimo los siguientes requisitos impresos en los documentos elaborados por las imprentas: Identificación del documento, numeración correlativa, nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, Nit del emisor y Dirección del establecimiento, evitando con ello ser sancionado con una multa de Q 100.00, por cada documento emitido.

---

<sup>69</sup> Congreso de la República de Guatemala. Dto. No. 27-92. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Artículo 29.

<sup>70</sup> Ibid. Artículo 30.



**Obligación de autorizar documentos:**

Esta Ley manifiesta que todo documento que emita el contribuyente o responsable debe obtener autorización de la Administración Tributaria con el objeto de usar las facturas, notas de débito y crédito.<sup>71</sup>

Manifiesta que todo contribuyente o responsable que no cuente con la debida autorización de conformidad con las leyes tributarias específicas, serán sancionados con una multa de Q 100.00, por cada documento emitido.

**Los libros de compras y de ventas:**

Esta Ley indica que los contribuyentes deben llevar y mantener al día un libro de compras y ventas.<sup>72</sup>

Serán sancionados los contribuyentes que no lleven al día los libros y registros contables a que obligan el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas. Se comprende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, dentro de los dos meses calendario inmediatos siguientes de realizados, dicha sanción será una multa de Q 1,000.00, cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

**Operación diaria en los registros:**

Esta Ley indica que los libros que lleven los contribuyentes deben mantenerlos en el domicilio fiscal o bien en la oficina del contador debidamente registrado en la Administración Tributaria.<sup>73</sup>

Los contribuyentes que lleven o mantengan los libros y registros contables, en forma o lugar distintos de los que obligan el Código de Comercio y las respectivas leyes tributarias específicas, serán sancionados con una multa de Q 1,000.00, cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, norma lo relacionado al cobro administrativo del Impuesto, y establece los procedimientos para el cobro y control de los tributos.

Se indica en este Reglamento que los documentos que emitan los contribuyentes o responsables que la ley identifica como facturas, notas de débito y crédito, deben contener como mínimo algunos requisitos.<sup>74</sup>

---

<sup>71</sup> Ibid. Artículo 36.

<sup>72</sup> Ibid. Artículo 37.

<sup>73</sup> Ibid. Artículo 39.

<sup>74</sup> El Presidente de la República, Acuerdo Gubernativo No. 311-97. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Artículo 33.

Este se refiere a que los contribuyentes o responsables que emitan documentos que no cumplan con los requisitos mínimos como son, identificación del documento de que se trate, numeración correlativa de cada tipo de documento, nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, Nit del emisor y dirección del establecimiento, al momento de una revisión del fisco, será sancionado con una multa de Q 100.00, por cada documento emitido.

#### **De los libros y registros:**

Este Reglamento señala que todos los contribuyentes del IVA, están obligados a solicitar la habilitación de los libros que de acuerdo a la ley le corresponde operar.<sup>75</sup>

Se manifiesta que el contribuyente o responsable que no cumpla con la habilitación de los libros de compras y ventas, se hará acreedor de una multa equivalente a Q 1,000.00, cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

El Reglamento indica que los contribuyentes o responsables que tengan la obligación de llevar contabilidad conforme al Código de Comercio, deben abrir y mantener una cuenta IVA, además los importadores deben abrir y mantener, una cuenta para registrar el IVA de sus importaciones.<sup>76</sup>

Establece que esta fue una disposición que el legislador incluyó en la norma, pensando en hacerle más viable la revisión de dicho impuesto al momento de una revisión por parte de Fiscalización de la Superintendencia de Administración Tributaria, de lo contrario, deberá ser sancionado con una multa de Q 1,000.00, cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

#### **4.5 Incrementar la recaudación**

El Estado se vale de ciertas actividades para cumplir con el gasto público, por lo que a través del Poder Legislativo, decreta impuestos que van encaminados a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades, por lo que los impuestos no son la única fuente de financiamiento fiscal, es un hecho que estos marcan una señal muy importante respecto al compromiso y la eficiencia con que dicho Estado puede ejecutar sus funciones y en alguna medida pueden llegar a condicionar el acceso a otras fuentes de ingreso.

La Superintendencia de Administración Tributaria, desde su creación en el año de 1998, ha tenido como misión la responsabilidad de incrementar en forma sostenida la recaudación tributaria del país, por lo que para lograr esta misión es

---

<sup>75</sup> Ibid. Artículo 37.

<sup>76</sup> Ibid. Artículo 41.

necesario establecer sistemas sancionatorios tributarios que deben aplicarse a los portadores de mercancías identificados a través del sistema integral aduanero guatemalteco, por lo que la Superintendencia de Administración Tributaria, a través de la Intendencia de Recaudación y Gestión, tiene la responsabilidad de dirigir las actividades de recaudo, cobro, incluyendo los que gravan el tráfico exterior de las mercancías, sanciones y demás obligaciones accesorias del tributo y velar por la aplicación de las normas.

#### **4.6 Cuales son las metas propuestas de recaudación**

De conformidad con la recaudación realizada por la Superintendencia de Administración Tributaria, del 1 de enero al 31 de diciembre del 2003, no se han alcanzado las metas propuestas de recaudación de impuestos de las distintas aduanas de la regional sur, como son San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado.

De acuerdo a los mecanismos que ha implementado la Administración Tributaria, durante este año, se recaudaron Q 20,278.06 millones, mientras que lo programado fue de Q 28,042.14 millones, obteniendo al final de este período una variación absoluta de (Q 7,764.08 millones) y una variación relativa de (27.69%), por lo que puede observarse que las metas del año recién pasado, no se alcanzaron.

Según las estadísticas de recaudación realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, durante el 1 de enero al 31 de diciembre del 2003, en las Aduanas de la Región Sur, San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, no se han alcanzado las metas de recaudación propuestas, tal y como se puede observar en el cuadro de Recaudación por Aduanas, Regional Sur. (Ver anexo 11)

#### **4.7 Factores que inciden en la recaudación tributaria**

Los factores que inciden en la baja recaudación tributaria, constituyen la base para realizar el presente estudio, siendo éstos los siguientes:

- a) La poca cultura en el pago de tributos:  
Los contribuyentes no están concientes sobre los impuestos que tienen que pagar.
- b) Desconocimiento de las leyes tributarias:  
Los contribuyentes desconocen el contenido de las leyes tributarias, qué impuestos deben pagar y cuándo pagarlos.
- c) Evasión tributaria  
Es el incumplimiento de pago de los impuestos

d) Defraudación Tributaria

Toda acción u omisión para evadir dolosamente, en forma parcial o total el pago de los tributos.

Asimismo se pudo establecer que otra forma que incide en la baja recaudación tributaria la constituyó la elusión tributaria siendo de esta manera que los contribuyentes aprovechando las lagunas legales o criterios tributarios para pagar menos o no pagar.

La Elusión Tributaria: Es la forma de rebajar el pago de impuestos, siempre y cuando se utilicen figuras o normas de derecho

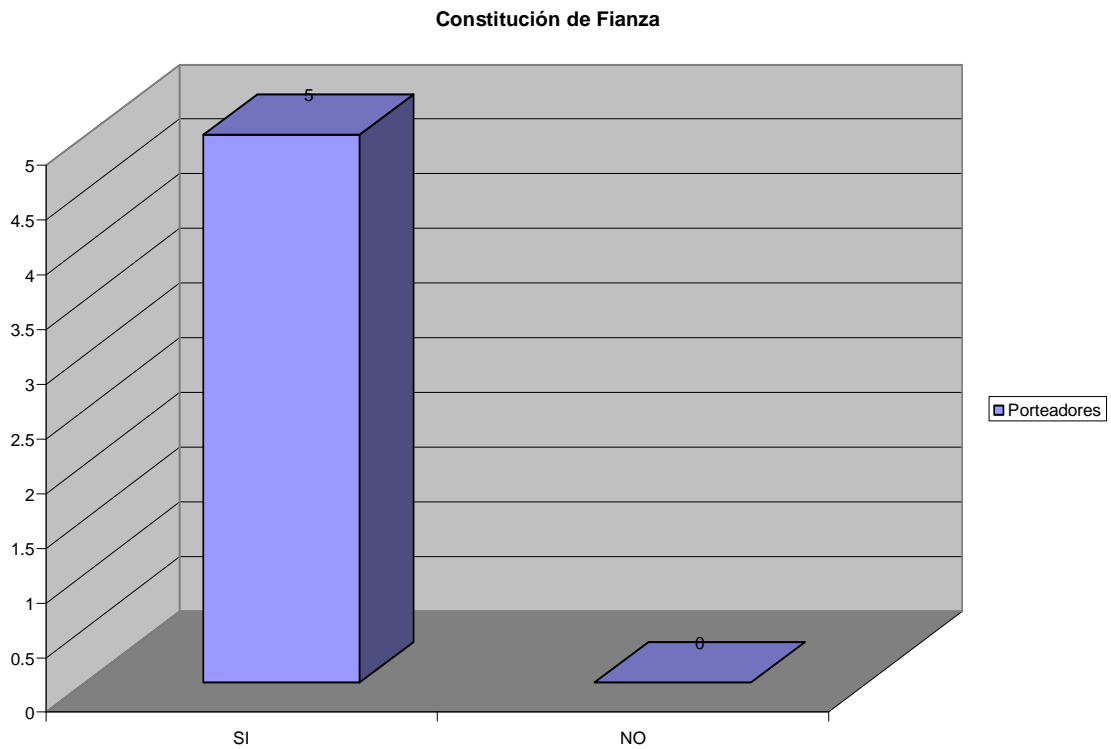
Para la elaboración de la presente investigación, se hizo presencia en la Sección de Operaciones del Departamento de Aduanas de la Intendencia de Aduanas, de la Superintendencia de Administración Tributaria, en donde se analizaron 5 expedientes, además fueron proporcionados informes estadísticos, los cuales también fueron objeto de un minucioso análisis.

A continuación se presentan los resultados obtenidos de acuerdo al análisis de los expedientes y la entrevista realizada al funcionario encargado de dicha Sección, de la Superintendencia de Administración Tributaria, quien además informó sobre los 73 casos que han sido objeto de sanciones del 1 de enero al 31 de diciembre del 2003, por incumplimiento a sus deberes como transportistas, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado.

1. ¿De acuerdo a las obligaciones generales establecidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, los auxiliares de la función pública, que para el presente caso son los porteadores de mercancías, deben de rendir y mantener vigente la garantía de operación. Cumplen con esta obligación los transportistas?.

EXPEDIENTES		TOTAL
SI	NO	
5	0	5

Fuente: Expedientes, SAT.



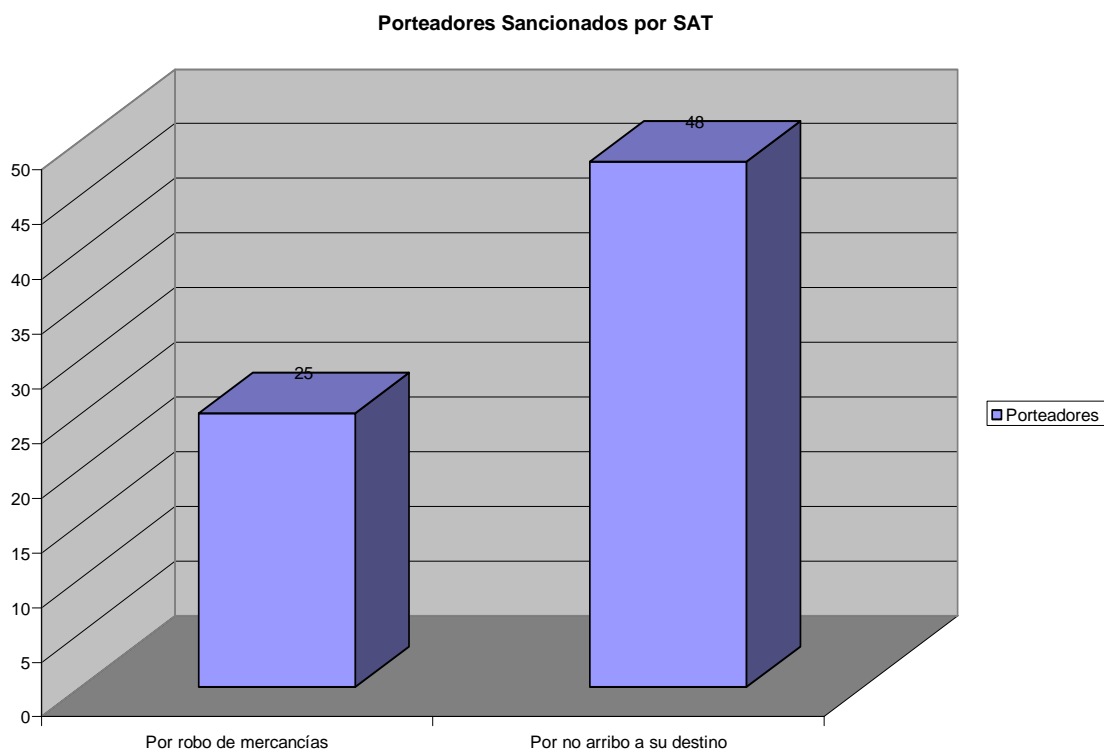
Fuente: Expedientes, SAT.

De acuerdo a esta pregunta y analizados los cinco expedientes que se tuvieron a la vista, se determinó que cada uno de los porteadores de mercancías cumplen con la obligación de constituir su fianza y a la fecha, las mismas se encuentran vigentes.

2. ¿Cuántos porteadores de mercancías han sido objeto de sanciones por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, por incumplimiento a sus deberes como transportistas, del 1 de enero al 31 de diciembre del año 2003?

EXPEDIENTES	
CONCEPTO	CANTIDAD
Por robo de mercancías	25
Por no arribo a su destino	48
Total	73

Fuente: Expedientes, SAT.



Fuente: Expedientes, SAT.

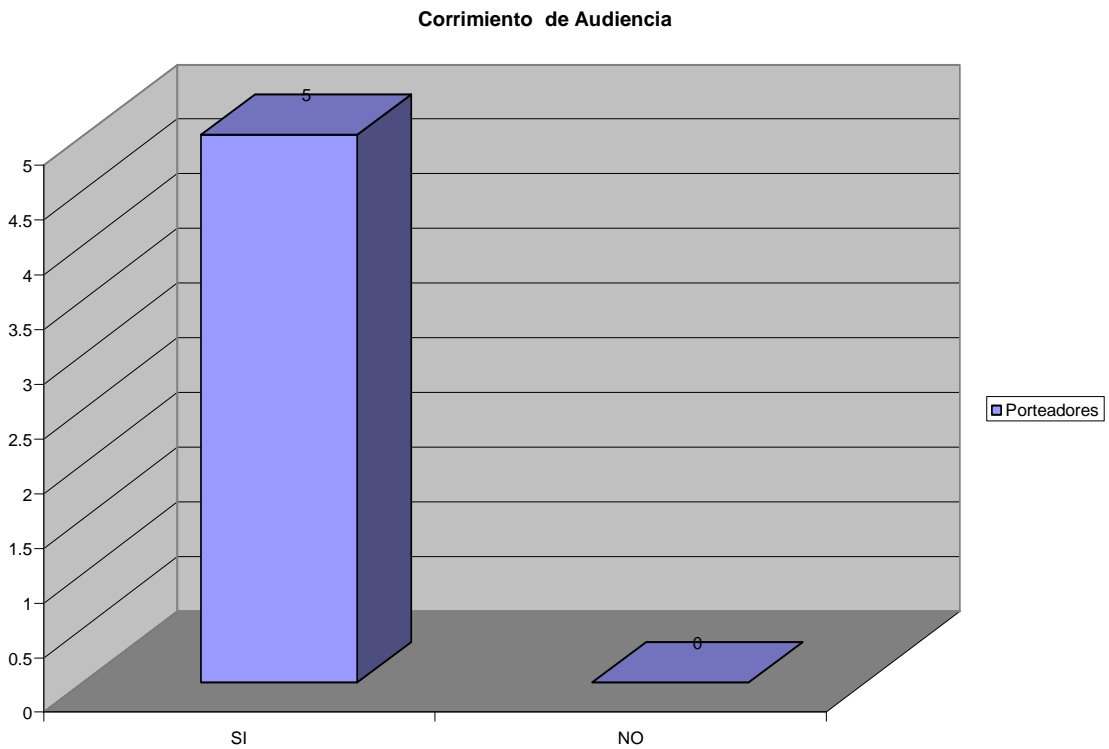
De conformidad con la pregunta planteada, se estableció que se lleva el control del robo de mercancías que son imputables a los porteadores de mercancías por la responsabilidad que ellos tienen de transportarla y que por este concepto se han impuesto sanciones económicas en el año, a un total de 25 transportistas,

debido a que éstos son objeto de robo de los contenedores y están obligados a dar el aviso inmediatamente a las autoridades correspondientes con el objeto de realizar las investigaciones necesarias y justificarlo ante las autoridades de la Superintendencia de Administración Tributaria, de la misma manera se han impuesto sanciones a 48 portadores de mercancías, porque el transporte en el que se conducía la mercancía internada al país no arribó a su destino, este control se establece cuando el transportista llega a la aduana de partida en donde en el sistema se valida el número de placa del transporte y el recorrido debe realizarlo por la ruta fiscal establecida y dentro de 24 horas debe arribar a la aduana de destino y el funcionario responsable debe validarlo en el sistema, de lo contrario, el mismo sistema genera un reporte en donde especifica que dicha unidad no se presentó a descargar la mercancía, en ambos casos se les sanciona económicamente con el pago de los impuestos correspondientes o bien se hace efectiva la póliza, en consecuencia, se puede mencionar que del total de 6,668 vehículos de transporte autorizados por la Sección de Operaciones de la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, 73 incumplieron a sus deberes como transportistas durante el año 2,003, lo que representa un 1.09% de unidades sancionadas.

3. ¿La Superintendencia de Administración Tributaria al tener conocimiento de los hechos, siendo éstos por robo de mercancías o por no arribo al lugar de destino de la mercancía, procede a correr audiencia al contribuyente o responsable, para que éste utilizando los medios de defensa se pronuncie al respecto?

EXPEDIENTES		TOTAL
SI	NO	
5	0	5

Fuente: Expedientes, SAT.



Fuente: Expedientes, SAT.

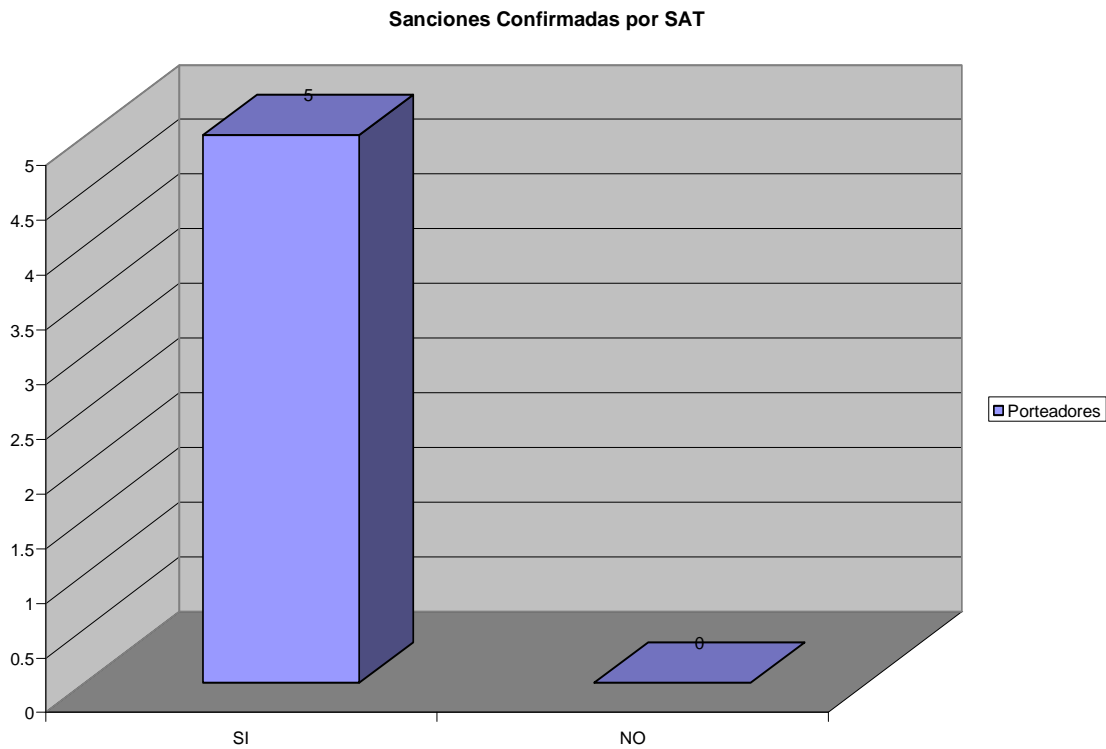
La Administración Tributaria, ha cumplido con notificar al porteador de la mercancía, la sanción impuesta, dando un plazo de 10 días para que se pronuncie al respecto, cumpliendo con el debido proceso y permitiendo el derecho de defensa, ésto consta además en los citados expedientes que fueron analizados.



4. ¿La resolución que fue emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria, en donde confirma la sanción que ha sido impuesta a los portadores de mercancías por incumplimiento a sus deberes como transportistas de mercancías, fue notificada directamente en el domicilio fiscal del contribuyente?

EXPEDIENTES		TOTAL
SI	NO	
5	0	5

Fuente: Expedientes, SAT.



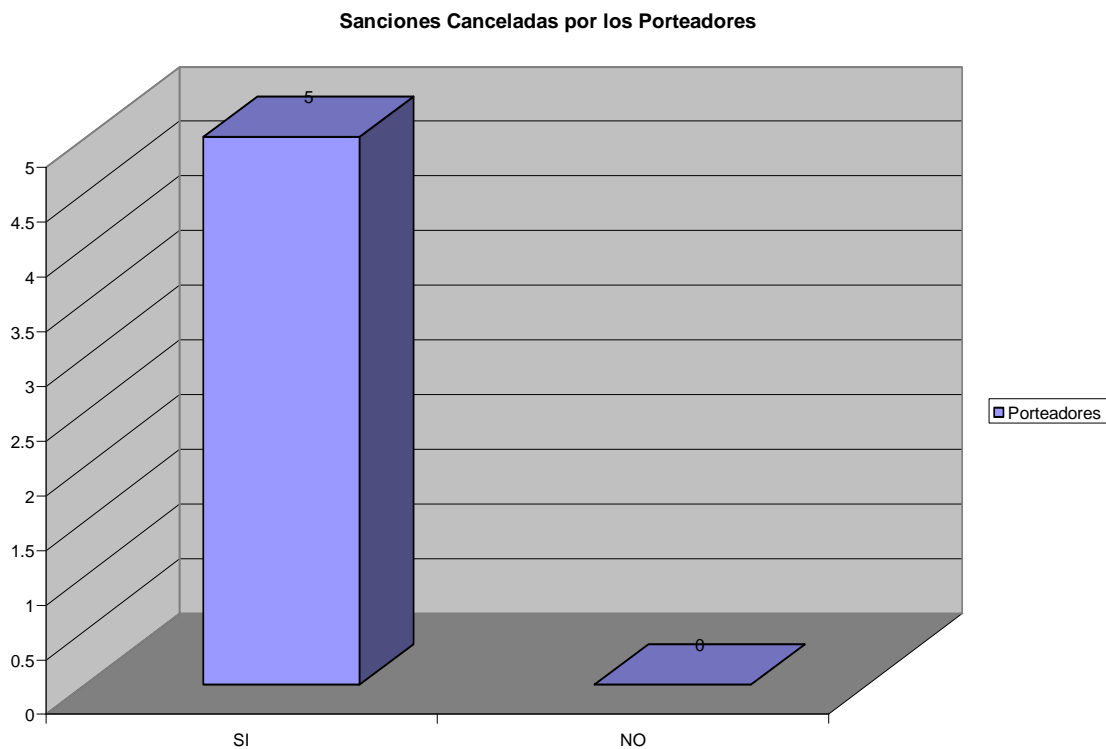
Fuente: Expedientes, SAT.

De conformidad a esta pregunta la Superintendencia de Administración Tributaria ha notificado las resoluciones en el domicilio fiscal del contribuyente, tal y como lo establece el artículo 128 del Decreto número 6-91, del Congreso de la República (Código Tributario), además se puede establecer en los expedientes que se tuvieron a la vista en donde se encuentran las copias de las resoluciones que fueron recibidas directamente por el porteador de mercancías en su domicilio fiscal.

5. ¿En las resoluciones que emitió la Superintendencia de Administración Tributaria, se fijó plazo para que el porteador de mercancías cancelara el valor de la sanción de que ha sido objeto por incumplimiento a sus deberes como transportista?

EXPEDIENTES		TOTAL
SI	NO	
5	0	5

Fuente: Expedientes, SAT.



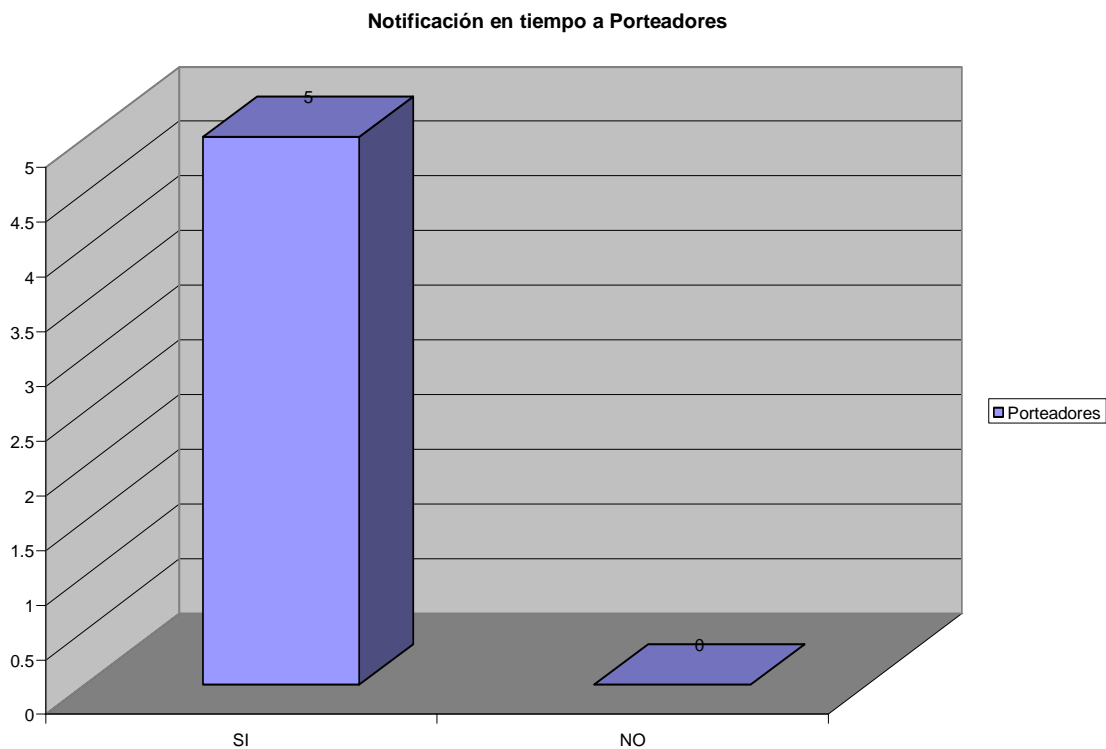
Fuente: Expedientes, SAT.

De conformidad con esta pregunta, se estableció en las resoluciones que sí se fija el plazo de 10 días para que los porteadores de mercancías cancelen a la Administración Tributaria las sanciones de que han sido objeto, además en los expedientes analizados se estableció dicha situación.

6. ¿Las resoluciones emitidas por la Superintendencia de Administración Tributaria, fueron notificadas en tiempo a los portadores de mercancías, que fueron objeto de sanciones por no cumplir con sus deberes como transportistas?

EXPEDIENTES		TOTAL
SI	NO	
5	0	5

Fuente: Expedientes, SAT.



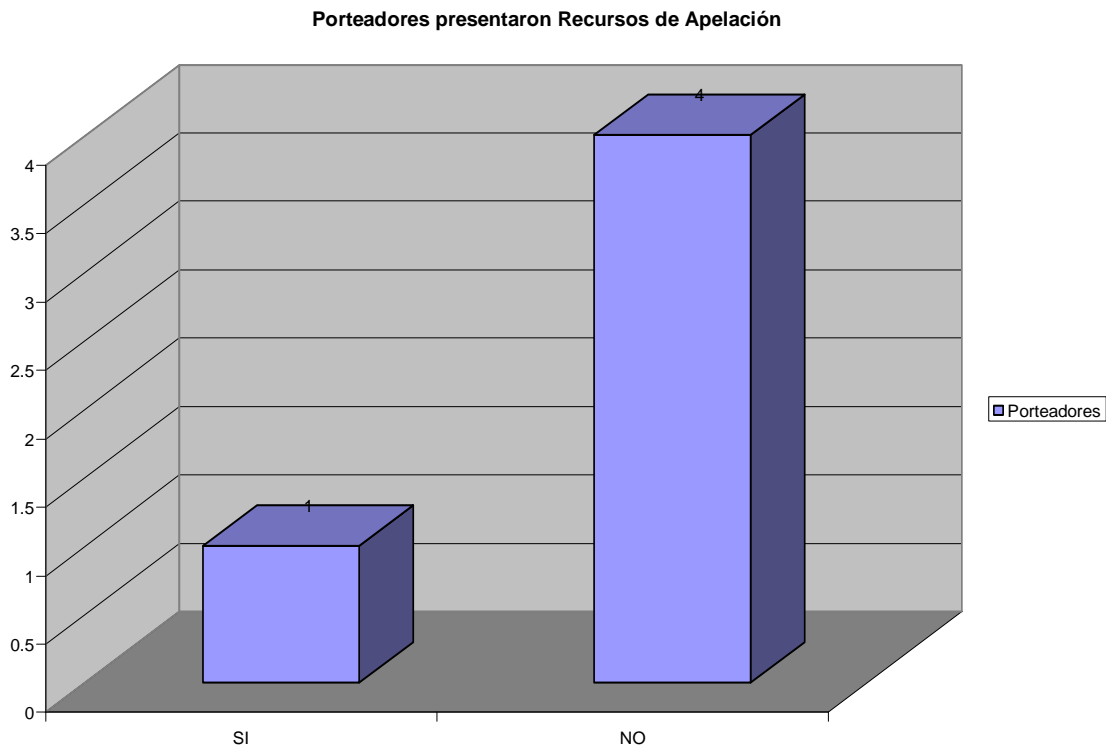
Fuente: Expedientes funcionario, SAT.

De acuerdo a esta pregunta, las resoluciones fueron notificadas dentro del plazo de 10 días, confirmándolo en los 5 expedientes que fueron proporcionados para su análisis, en donde se encuentran las copias de las resoluciones que fueron recibidas por los portadores de mercancías, en donde se encuentran estampadas las fechas de recibidas.

7. ¿Los portadores de mercancías interpusieron el Recurso de Apelación de conformidad con el Artículo 231 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, en contra del requerimiento de pago de los impuestos de las mercancías amparadas en la declaración aduanera de importación, contenidos en la resolución emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria?

EXPEDIENTES		TOTAL
SI	NO	
1	4	5

Fuente: Expedientes, SAT.



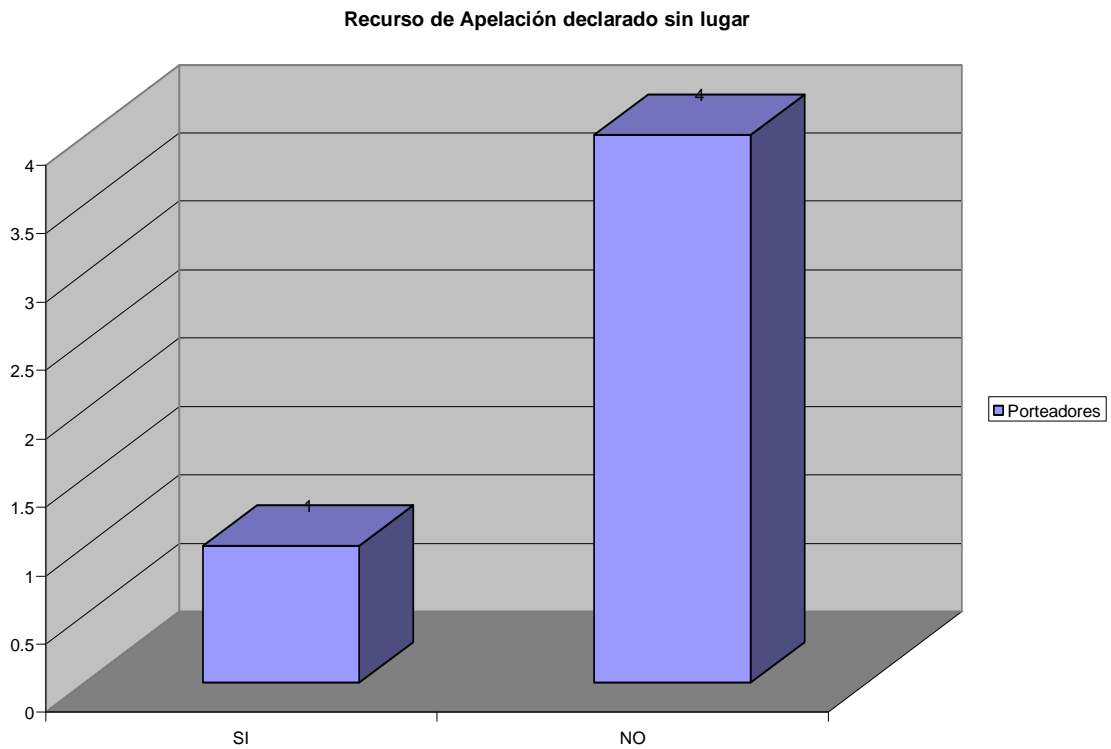
Fuente: Expedientes, SAT.

Según se pudo determinar uno de los portadores de mercancías presentó Recurso de Apelación en contra de la resolución notificada por la Superintendencia de Administración Tributaria, por medio de la cual se requirió el pago de los impuestos establecidos por el robo de la mercancía, además se estableció que dicho recurso fue interpuesto por el porteador de mercancías en el tiempo estipulado, ésto se pudo comprobar en los expedientes que fueron proporcionados para su análisis.

8. ¿Se emitió por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, la resolución correspondiente para darle trámite al Recurso de Apelación?

EXPEDIENTES		TOTAL
SI	NO	
1	4	5

Fuente: Expedientes, SAT.



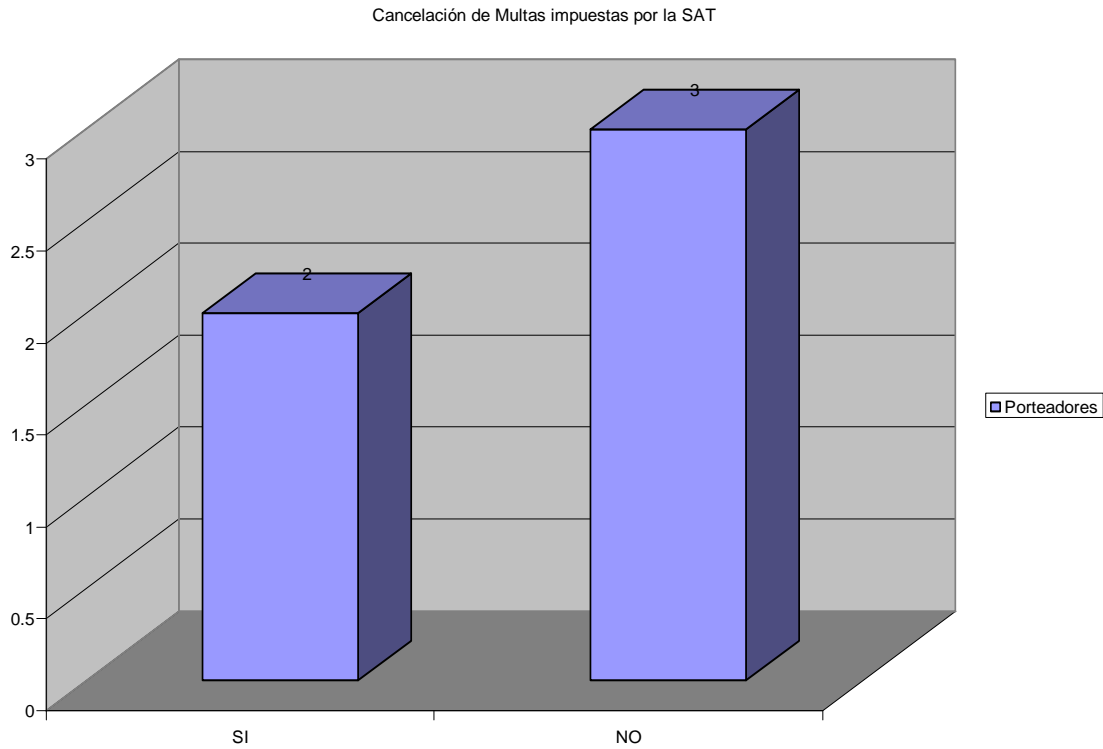
Fuente: Expedientes, SAT.

La Superintendencia de Administración tributaria, derivado del Recurso de Apelación presentado por el porteador de mercancías, emitió una nueva resolución en donde enmienda el procedimiento en las actuaciones relacionadas con la justificación planteada, según se comprobó en el expediente correspondiente.

9. ¿De acuerdo a los requerimientos formulados por la Superintendencia de Administración Tributaria, a los portadores de mercancías que han sido objeto de sanciones por el incumplimiento de sus deberes como transportistas, han cancelado las multas impuestas por la Administración?

EXPEDIENTES		TOTAL
SI	NO	
2	3	5

Fuente: Expedientes, SAT.



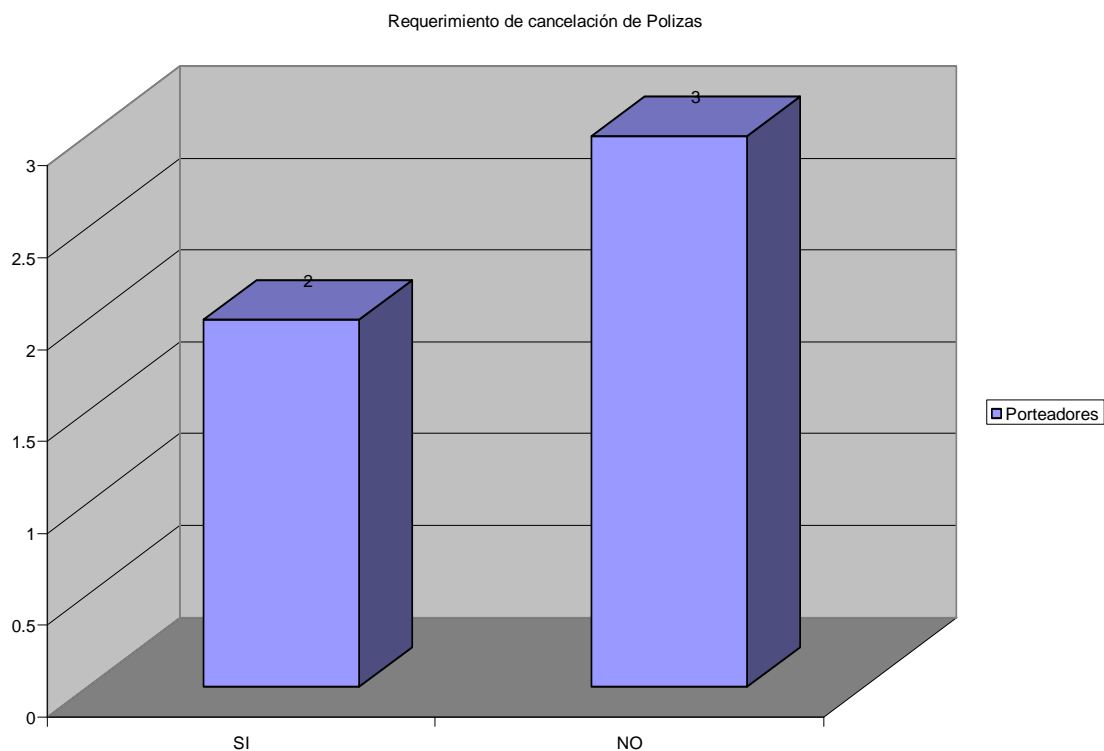
Fuente: Expedientes, SAT.

Derivado del análisis de la pregunta y de los resultados se demuestra que dos portadores de mercancías cancelaron las sanciones que les fueron notificadas, mientras los 3 restantes están pendientes de hacerlas efectivas, ésto se pudo establecer en los expedientes presentados por el funcionario responsable.

10. ¿La Superintendencia de Administración Tributaria ha requerido a las Afianzadoras que se haga efectiva la póliza de fianza, que los porteadores de mercancías tienen constituidas?

EXPEDIENTES		TOTAL
SI	NO	
2	3	5

Fuente: Expedientes, SAT.



Fuente: Entrevista funcionario, SAT.

La Superintendencia de Administración Tributaria ha requerido a los porteadores de mercancías el cumplimiento de las sanciones de que han sido acreedores por el robo de mercancías y por el no arribo a su destino de las mercancías y con base a los expedientes objeto de investigación, se determinó que la Administración ha solicitado a las Afianzadoras que hagan efectivas las pólizas de fianza constituida por dichos porteadores, uno la realizó voluntariamente y el otro, la afianzadora la hizo efectiva, mientras que el resto

están pendientes de hacerlo, ya que uno argumenta que la afianzadora es caso fortuito o fuerza mayor y el otro requiere de arbitraje.

Es de hacer notar además, que el Código Aduanero Uniforme Centroamericano III, considera que el tránsito aduanero es un régimen suspensivo del pago de impuestos en cada una de estas operaciones y presupone la existencia de una cantidad en concepto de derechos arancelarios e impuestos a la importación del Impuesto al Valor Agregado, mismos que al darse los robos o no arribo a su destino de dichas mercancías, se considera una baja en los ingresos tributarios.

Además, se considera que muchas veces estas mercancías que son trasladadas con este régimen, representan más cantidad de impuestos que el ingreso que se recupera por las Fianzas y que son exigidas por la Administración Tributaria.



## CONCLUSIONES

1. Como resultado del análisis realizado se pudo establecer que los porteadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, están sujetos a sanciones de tipo económico y penal, la sanción económica se deriva por el robo de mercancías o el no arribo a su destino de dichas mercancías y la de tipo penal además de tener el componente económico, también se aplica privación de libertad, según la Ley de Defraudación y Contrabando Aduanero y sus reformas.
2. Que los porteadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, deben observar las vías o rutas fiscales terrestres, autorizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, ya que por éstas se permite ejercer pleno control en la carretera y así evitar que sean sancionados y que al producirse el robo o no arribo de mercancías a su destino, éstas están afectas a los Impuestos al Valor Agregado y Derechos Arancelarios.
3. Los porteadores de mercancías como auxiliares de la función pública aduanera, están sujetos al cumplimiento de sus obligaciones generales y específicas, establecidas en la legislación nacional, siendo éstas rendir las garantías correspondientes, así como la obligación de registrarse en la Intendencia de Aduanas.
4. Las empresas de transporte individuales o jurídicas, deben estar inscritas y registradas en la Superintendencia de Administración Tributaria, en tal sentido y considerando los hechos generadores del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, están afectas y deben cumplir con sus obligaciones de carácter material y formal establecidas por dichos cuerpos normativos.
5. La aplicación oportuna por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria de las sanciones de tipo económico y penal, apegadas a la legislación nacional vigente, a los porteadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres, San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, por el incumplimiento a sus obligaciones aduaneras y tributarias, mejoran la recaudación y por lo tanto permiten que la Administración Tributaria cumpla con las metas propuestas.
6. Se ha determinado que en las fianzas que deben constituir los porteadores de mercancías ante la Superintendencia de Administración Tributaria, existe una cláusula que indica caso fortuito o de fuerza mayor y arbitraje, lo cual impide que la Administración, ejecute dicha póliza.

7. De conformidad con las solicitudes formuladas por la Administración Tributaria a los portadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, que han sido objeto de sanciones por el incumplimiento de sus deberes como transportistas, en los 73 casos analizados, los contribuyentes, cancelaron las multas impuestas.
8. De acuerdo con los requerimientos que la Superintendencia de Administración Tributaria ha hecho a las Afianzadoras, éstas han cumplido con que se haga efectiva la póliza de fianza, que los portadores de mercancías tienen constituidas, por el robo y por el no arribo a su destino de las mercancías.
9. Los sistemas de control implementados por la Superintendencia de Administración Tributaria a través de la Intendencia de Aduanas, sobre los portadores de mercancías y sus unidades de transporte, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, facilitan la determinación del incumplimiento a sus deberes formales y materiales y por lo tanto ayudan a imponer las sanciones que en derecho correspondan.

## RECOMENDACIONES

1. Considerando que el sistema sancionatorio legal con que cuenta la Superintendencia de Administración Tributaria para sancionar el incumplimiento de los portadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, y la obligatoriedad de garantía que deben cumplir éstos, la Administración debe hacer más eficaz el cobro para lograr la meta de recaudación.
2. Para garantizar el cobro de las obligaciones tributarias a que están sujetos los portadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, la Administración Tributaria deberá velar por las operaciones en que éstos participan y que cumplan con la actualización de sus registros, las rutas fiscales y plazos establecidos.
3. Sobre la base de los registros del Sistema Integral Aduanero Guatemalteco (SIAG), la Superintendencia de Administración Tributaria puede establecer el número de operaciones que han realizado cada uno de los portadores de mercancías y sus unidades de transporte, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, así como, a qué personas han prestado sus servicios. De lo anterior, es posible cuantificar las obligaciones del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado.
4. Considerando que la Intendencia de Aduanas a través de la sección de operaciones, cuenta con la unidad de control de tránsito; ésta deberá fortalecerse con el propósito de garantizar que las operaciones de tránsito de mercancías autorizadas en las diferentes aduanas, cumplan con arribar a su destino, observando las vías o rutas terrestres establecidas para el traslado de dichas mercancías.
5. La Superintendencia de Administración Tributaria, debe exigir el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales a los portadores de mercancías, que ingresan por las aduanas terrestres San Cristóbal, Valle Nuevo y Pedro de Alvarado, en el menor tiempo posible.
6. La Superintendencia de Administración Tributaria debe velar por que los portadores de mercancías al solicitar sus fianzas por medio de las cuales garantizan sus actuaciones, no incluyan la cláusula de compromiso de arbitraje.
7. La Superintendencia de Administración Tributaria debe velar porque los portadores de mercancías al solicitar o renovar sus Fianzas por medio de las cuales garantizan sus actuaciones, no se incluya la cláusula caso fortuito o de fuerza mayor, con el propósito de que ésta pueda ejecutarse, evitando así causar perjuicio a los intereses del Estado.

## BIBLIOGRAFIA

Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, Guatemala, Editor Librería Jurídica, 2002.

Cabanellas de Torres, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta. Buenos Aires, 2001.

Celia Villar, Diccionario Jurídico Espasa, Espasa Calpe, S. A., Madrid, 2001.

Consejo de Ministros de Integración Económica, COMIECO VI, Resolución No. 85-2002, Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Cauca III), Guatemala, Impreso en Taller Nacional de Grabados en Acero.

Consejo de Ministros de Integración Económica. COMIECO VI. Resolución No. 101-2002. Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Recauca-III), Guatemala, Impreso en Taller Nacional de Grabados en Acero.

El Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, Acuerdo No. 2-98, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, Guatemala, Centro impresor Piedra Santa, 1998.

El Congreso de la República de Guatemala, Dto. 2-70. Código de Comercio, Jiménez Ayala, Editores.

El Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 6-91, Código Tributario, Guatemala, Diseño e impresión Taller Nacional de Grabados en Acero, 2002

El Congreso de la República de Guatemala, Dto. No. 17-73. Código Penal, Guatemala, Ayala Jiménez Sucesores.

El Congreso de la República de Guatemala, Dto. No. 58-90. Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero, Guatemala, Impreso en Librería Jurídica, 2,001.

El Congreso de la República de Guatemala. Dto. No. 27-92. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala, Diseño e Impresión Taller Nacional de Grabados en Acero, 2002.

El Congreso de la República de Guatemala, Dto. No. 26-92. Ley del Impuesto sobre la Renta. Guatemala, Diseño e impresión Taller Nacional de Grabados en Acero, 2002.

El Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Guatemala, Super Litografía, 1998.

El Presidente de la República. Acuerdo Gubernativo No. 311-97. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala, Diseño e Impresión Taller Nacional de Grabados en Acero, 2002.

El Presidente de la República. Acuerdo Gubernativo No. 206-2004. Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Guatemala, Diseño e Impresión Taller Nacional de Grabados en Acero, 2002.

Chicas Hernández, Jaime Humberto, Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal, Departamento de Publicaciones, Facultad de Ciencias Económicas de la USAC, 2000.

Hernández Sampieri, Roberto, Collado Carlos, Baptista Pilar, Metodología de la Investigación, Segunda Edición, McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V., México, 1999.

Méndez Álvarez, Carlos Eduardo, Metodología, Guía para elaborar diseños de investigación en Ciencias Económicas, Contables y Administrativas, Segunda Edición. Medellín Colombia. MaGraw Hill Interamericana S.A. 1999.

Pérez Royo, Fernando, Derecho Financiero y Tributario, Décima Edición, Impreso en España, 2000.

Ruano, Hugo L., Metodología de la Investigación, Guatemala, Ediciones Superación, Guatemala, 1993.

Schmelkes, Corina, Manual para la presentación de anteproyectos e informes de investigación (tesis), impreso en México.

Sierra González, José Arturo, Derecho Constitucional Guatemalteco, única edición, Piedra Santa, Guatemala.

Superintendencia de Administración Tributaria, Acuerdo Número 036-2001. Rutas Fiscales, Guatemala, Diario de Centroamérica, 2001.

Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, Memoria de Labores 2003.

Villegas, Héctor B., Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, séptima edición, desalma ediciones, Buenos Aires, Argentina.

## GLOSARIO

**Adeudo:**

Monto a que asciende la obligación tributaria aduanera.

**Arribo Forzoso:**

El arribo de un medio de transporte a un punto distinto del lugar de destino, como consecuencia de circunstancias ocurridas por caso fortuito o fuerza mayor debidamente comprobada por la autoridad aduanera.

**Auxiliares:**

Auxiliares de la función pública aduanera, son las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que participan ante el Servicio Aduanero en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera.

**Consignante:**

Es la persona que remite mercancías al exterior.

**Consignatario:**

Es la persona que el contrato de transporte establece como destinatario de la mercancía.

**Depositante:**

La persona que almacena mercancías en un depósito.

**Depositario:**

Persona autorizada para gestionar el depósito aduanero.

**Depósito aduanero privado:**

Aquel destinado al uso exclusivo del depositario y de aquellas personas autorizadas por el Servicio Aduanero a solicitud del depositario.

**Depósito aduanero público:**

Aquel que pueda utilizar cualquier persona para depositar mercancías.

**Infracción aduanera:**

Es toda transgresión o tentativa de transgresión de la legislación aduanera. Las infracciones aduaneras pueden ser: Administrativas, Tributarias o Penales.

**Infracción administrativa:**

Es toda acción u omisión que signifique transgresión de la legislación aduanera, que no cause perjuicio fiscal, ni constituya delito.

**Infracción aduanera penal:**

Será infracción aduanera penal toda acción u omisión que signifique transgresión o tentativa de transgresión de la legislación aduanera, constitutiva de delito.

**Infracción tributaria:**

Es toda acción u omisión que signifique transgresión o tentativa de transgresión de la legislación aduanera, que cause o pueda causar perjuicio fiscal, y no constituya delito.

**Medio de transporte:**

Nave, aeronave, vagón ferroviario, vehículo automotor, o cualquier otro medio utilizado para el transporte de personas o mercancías.

**Rutas legales:**

Vías autorizadas para el transporte de mercancías sujetas al control aduanero.

**Territorio aduanero:**

El ámbito terrestre, acuático y aéreo de los países signatarios, con las excepciones legalmente establecidas.

**Sanciones:**

Las infracciones aduaneras y sus sanciones se regularán de conformidad con la legislación nacional.

**Servicio aduanero:**

Está constituido por los órganos de la administración pública, facultados por la legislación nacional para aplicar la normativa sobre la materia, comprobar su correcta aplicación, así como facilitar y controlar el comercio internacional en lo que le corresponde y recaudar los derechos e impuestos a que esté sujeto el ingreso o la salida de mercancías, de acuerdo con los distintos regímenes que se establezcan.

**Sistema Integral Aduanero Guatemalteco (SIAG):**

Este sistema facilita la transmisión de las declaraciones de mercancías a través de medios informáticos, por medio de un programa desarrollado sobre la base de los lineamientos proporcionados por la Superintendencia de Administración Tributaria, los archivos de transmisión permite la recepción de declaraciones desde los sistemas de Agentes Aduaneros al servidor central de la Administración Tributaria, el cual sobre la base del sistema de validación verifica el contenido de dichos archivos.

# **ANEXOS**



## ANEXO 1

### DECRETO No. 58-90 CONGRESO DE LA REPUBLICA

#### LEY CONTRA LA DEFRAUDACION Y EL CONTRABANDO ADUANERO

ARTICULO	INCISO	COMENTARIO	CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION	TIPO DE SANCION
2	a) La realización de cualquier operación utilizando documentos alterados en cuanto a las referencias a calidad, clase, cantidad, peso, valor y procedencia u origen de las mercancías.	El hecho se detecta en el momento de realizar la verificación física de mercancías, cotejando la declaración aduanera con los documentos de soporte o a posteriori cuando el semáforo da verde.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	b) Cuando se tenga conocimiento de la falsificación de documentos de soporte, como factura comercial y certificado de origen.	Este se detecta en el momento de realizar las verificaciones físicas de mercancías, cotejando la declaración aduanera con los documentos de soporte, además pueden detectarse en cualquier solicitud en la que se acompañen estos documentos.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	c) La sustitución de mercancías exportadas o importadas temporalmente al reimportarlas o reexportarlas.	Se detecta en el momento de realizar la verificación física de mercancías a ser reimportadas o reexportadas, comparándolas con la declaración aduanera de reimportación o reexportación y con la declaración aduanera de importación o exportación temporal.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	d) Utilización de mercancías importadas ingresadas bajo al amparo de una franquicia o reducción de pago de los tributos aplicables, en fines distintos de aquéllos para los cuales fue concedida la franquicia o reducción.	Puede detectarse al realizar auditoria o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica a quien fue concedida la franquicia o reducción del pago de tributos.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	e) La celebración de contratos de cualquier naturaleza, con base en documentos no autorizados que amparen las mercancías total o parcialmente exentas del pago de derechos e impuestos de importación.	Este hecho se detecta al realizar auditoria o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica a quien fue concedida la franquicia o reducción del pago de tributos, identificando contratos celebrados sobre tales mercancías (enajenación, arrendamiento, comodato, uso) sin la previa autorización.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	f) Enajenación, por cualquier título de mercancías importadas temporalmente, cuando no se hayan cumplido las formalidades aduaneras para convertir dicha importación en definitiva.	Se puede detectar al realizar auditoria o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica que importó temporalmente la mercancía o bien en los depósitos aduanales o almacenadoras.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	g) Disminuir dolosamente el valor de la cantidad de las mercancías que fueron aforadas, por virtud de daños, menoscabo, deterioro o desperfectos, en forma ostensiblemente mayor a la que debiera corresponder.	Puede determinarse en el momento de realizar verificación física de mercancías, cotejándola con la declaración aduanera o a posteriori en los inventarios y ventas.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad

	h) Cuando se disminuyen indebidamente las unidades arancelarias, que durante el proceso de aforo se efectúen o la fijación de valores que no estén de acuerdo con lo dispuesto por la legislación arancelaria vigente.	Se puede detectar en el momento de realizar verificación física de mercancías, cotejándola con la declaración aduanera o a posteriori en los inventarios y ventas.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	i) Cuando la cantidad ingresada o egresada al territorio nacional se declara inexacta, (sobrante)	Se detecta en el momento de realizar verificación física de mercancías, cotejándola con la declaración aduanera, se libera lo declarado y se retiene lo no declarado, en algunas veces se remite denuncia al Ministerio Público por considerarse contrabando.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	j) La obtención ilícita de alguna concesión, permiso o licencia para importar mercancías total o parcialmente exentas o exoneradas de tributos.	Esto se detecta en el momento de realizar la verificación física de las mercancías, cotejando la declaración aduanera con los documentos de soporte, entre los que debe de aparecer el que concede la concesión, permiso o licencia, puede considerarse, además, falsedad material.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	k) Determinación del precio base de las mercancías objeto de subasta, con valor inferior al que corresponda.	Es atribuible al funcionario aduanero que realiza el aforo de la mercancía objeto de la subasta.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	l) Usar forma jurídica inadecuada para eludir tributos.	Se determina cuando al momento de realizar la verificación física de las mercancías, cotejándola con la declaración aduanera y los documentos de soporte; o bien, cuando se realice auditoria o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	m) Tener en su poder mercancías no originarias del país en cantidades mayores a las amparadas en los documentos de importación o internación respectivos.	Se determina al realizar auditoria o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica que importó la mercancía.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	n) La omisión de declarar o la declaración inexacta de las mercancías o de los datos para la correcta determinación de los tributos de importación, en documentos de importación.	Se detecta en el momento de realizar la verificación física de las mercancías, cotejándola con la declaración aduanera y los documentos de soporte; o bien, cuando se realice auditoria o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad

Fuente: Decreto No. 58-90

**ANEXO 2**  
**DECRETO No. 58-90**  
**CONGRESO DE LA REPUBLICA**  
**LEY CONTRA LA DEFRAUDACION Y EL CONTRABANDO ADUANERO**

ARTICULO	INCISO	COMENTARIO	CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION	TIPO DE SANCION
4	a) El ingreso o salida de mercancías por lugares no habilitados.	En el momento en que se verifique el ingreso de las mercancías en lugar distinto a la Aduana.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	b) La sustracción, disposición o consumo de mercancías almacenadas en los depósitos de las aduanas, antes del pago de los derechos de importación.	A través de auditoria fiscal en el depósito de aduanas o almacenadoras de la persona individual o jurídica que importó la mercancía, sin que se demuestre con los documentos respectivos, el pago de los impuestos.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	c) Embarque, desembarque o transbordo de mercancías sin cumplir con los trámites aduaneros, conforme el Cauca III y el Recauca III.	Las operaciones aduaneras tienen un trámite previo a su realización, por lo que el hecho se detecta, si el transportista está realizando los mismos sin haber obtenido la previa autorización.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	d) La internación o extracción clandestina de mercancías ocultándolas en dobles fondos, en otras mercancías, en el cuero o el equipaje de las personas, evadiendo el control aduanero.	En el momento de realizar la verificación física de las mercancías en las zonas francas, o bien cuando se procede a revisar los vehículos o el equipaje del viajero.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	e) La internación de mercancías procedentes de zonas del territorio nacional que disfrutan de regímenes fiscales exoneratorios o en cualquier forma de privilegios.	Al realizar auditoria fiscal en las zonas francas, depósitos aduanales o en los domicilios fiscales de las personas, que tienen en su poder la mercancía, sin acreditar la legal estancia de la misma.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	f) El lanzamiento en el territorio del país o en su mar, territorial de mercancías con el objeto de evadir la autoridad aduanera.	En el momento en que se verifica el lanzamiento.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	g) La violación de precintos, sellos, puertas, envases y otros medios de seguridad de mercancías cuyos trámites aduaneros, no estén destinados al país.	En el momento de verificar el estado de los precintos, sellos, puertas, envases u otros medios de seguridad, particularmente en los regímenes suspensivos de tránsito o traslado a su llegada a la aduana de paso de frontera o de destino.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	h) Cualquier otra forma de ocultación de mercancías al tiempo de ser introducidas o sacadas del territorio aduanero nacional	En el proceso de verificación inmediata de las mercancías.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad

Fuente: Decreto No. 58-90

### ANEXO 3

## DECRETO No. 58-90 CONGRESO DE LA REPUBLICA

### LEY CONTRA LA DEFRAUDACION Y EL CONTRABANDO ADUANERO

ARTICULO	INCISO	COMENTARIO	CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION	TIPO DE SANCION
5	a) Quien la venda directa o indirectamente al público en establecimientos comerciales o domicilios particulares y no pueda acreditar su importación legítima.	Esto se puede determinar al realizar auditoria o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica que tiene en su poder la mercancía, sin acreditar la legal estancia de la misma.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	b) Quien las conduzca a bordo de un vehículo en tránsito aduanero, cuya propiedad no conste en los respectivos documentos oficiales.	Se puede determinar al realizar revisiones en carretera y no se acredite con los documentos respectivos, la legal estancia de la mercancía transportada.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	c) Las personas que se dedican a la prestación de servicios de transporte, si en sus bodegas existen algunas mercancías no amparadas por lo documentos de importación, internación o tránsito respectivos.	Se determina al realizar auditoria o presencia fiscal en el domicilio de la persona individual o jurídica que tiene en su poder la mercancía, sin acreditar la legal estancia de la misma.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	d) El conductor de un vehículo en cuyo interior no se encuentren las mercancías en tránsito aduanero que debiera contener.	Se puede detectar al realizar revisiones en carretera y no se determine las mercancías que se acrediten en los documentos de transporte respectivos.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	e) Quien arribe de manera forzosa a un lugar que no se halle bajo control aduanero, sin dar el aviso correspondiente dentro de las 24 horas siguientes a la autoridad aduanera mas cercana.	Este se determina al establecer la presencia del medio de transporte, sin que medie aviso de su llegada (manifiesto) y sin que haya dado aviso dentro del plazo legal.	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad
	f) La persona individual o jurídica que habiendo declarado conforme el régimen aduanero y con autorización de la autoridad aduanera participe en el tránsito internacional o traslado de mercancías, pero que no cumpla con arribarlas o ingresarlas a los destinos declarados y previamente autorizados, en ambos casos, por la autoridad aduanera, en las situaciones siguientes:	En estos casos se puede determinar en la forma siguiente:	Formal Material	Pecuniaria Pecuniaria Privación de libertad

	<p>1) El propietario de la mercancía, el consignatario, importador, el transportista o el conductor del vehículo, que realizando un tránsito aduanero declarado y autorizado, de una aduana de entrada a otra aduana de salida, no lo haga por la ruta fiscal o vía autorizada,</p> <p>2) Cuando se realice un tránsito o traslado aduanero, declarado y autorizado, hacia zonas francas, almacenes fiscales o depósitos aduaneros y no lo hagan por la ruta fiscal o vía autorizada para el efecto por la autoridad aduanera,</p> <p>3) El agente aduanero que intervenga y actúe en la elaboración, prestación y la liquidación de la póliza de importación, formulario aduanero para la autorización del tránsito o traslado de las mercancías, cuando estas se lleven a otro destino, omita informar a la Administración Tributaria que el tránsito o traslado no se realizó.,</p> <p>4) El representante legal del almacén fiscal o depósito aduanero que habiendo emitido carta de aceptación para la recepción de las mercancías bajo el régimen aduanero haya comunicado a la autoridad aduanera su compromiso de prestar este servicio; y al no concretarse el mismo omita comunicarlo a dicha autoridad</p> <p>5) El propietario en su caso, o la persona que a título de arrendatario, usufructuario, u otro, ejerce el dominio del inmueble en el que las autoridades competentes encuentren mercancías ingresadas al territorio nacional, provenientes del incumplimiento del tránsito o traslado declarado conforme el respectivo régimen legal aduanero.</p>	<p>6) Establecer en el momento en el que teniéndose conocimiento de un tránsito o traslado el mismo es encontrado: fuera de la ruta fiscal autorizada; abandonada la ruta fiscal autorizada, con el propósito de descargar en lugar distinto al destino que declaró (aduana, almacén fiscal, depósito aduanero o zona franca); con el tránsito o traslado inconcluso en el plazo fijado en el documento; no se presente para egresar la mercancía en la aduana de salida que declaró.</p> <p>7) Detectarse en el momento de tener conocimiento de un tránsito o traslado, el mismo es encontrado, fuera de la ruta fiscal o vía autorizada para el efecto por la autoridad aduanera; abandonando la ruta fiscal con el propósito de descargar la mercancía en lugar distinto del destino que declaró; con el tránsito o traslado aduanero incluso por estar fuera del plazo fijado en el documento que autorizó dicha operación aduanera; no ingresada la mercancía en el almacén fiscal o depósito aduanero, que consignó al ingresar al territorio nacional; la mercancía ingresada a territorio nacional que se procesaría en zona franca, viola el régimen legal correspondiente al no ingresarla al mismo.</p> <p>8) Determinarse en el momento en el que teniéndose conocimiento de un tránsito o traslado el mismo es encontrado, en otro destino al declarado, se omita por parte del agente aduanero informar a la Administración Tributaria que el tránsito o traslado no se realizó, o no se cumplió conforme a los destinos que fueron declarados y que autorizó la autoridad aduanera.</p> <p>9) Determinar en el momento en el que teniéndose conocimiento de un tránsito o traslado el mismo al no haber arribado a su destino no es comunicado por el representante legal del almacén fiscal o depósito aduanero, que emitió carta de aceptación par la recepción de las mercancías bajo el régimen aduanero que corresponda que haya comunicado a la autoridad aduanera su compromiso de prestar este servicio o que al no concretarse el mismo, omita comunicarlo a dicha autoridad,</p> <p>10) En el momento en el que teniéndose conocimiento de un tránsito o traslado al propietario, en su caso, a un arrendamiento, usufructuario, u otro, ejerce el dominio del inmueble en el que las autoridades encuentren mercancías ingresadas al territorio nacional, sin cumplir con el traslado declarado conforme al régimen legal aduanero.</p>		
--	---	--	--	--

Fuente: Decreto No. 58-90

## ANEXO 4

### RUTAS FISCALES:

Se faculta a la autoridad aduanera autorizar o habilitar las vías o rutas terrestres para la operación de tránsito o traslado aduanero de mercancías extranjeras, con el objeto de que los medios de transporte se ciñan a esas vías o rutas, ya que por este medio permite a la Superintendencia de Administración Tributaria, ejercer pleno control en carretera del tránsito o transporte aduanero, éstas son las siguientes:

### ADUANA DE INGRESO: San Cristóbal

1. Destino Guatemala: hacia Aduanas interiores o Almacenes Fiscales o Depósitos Aduaneros de Guatemala: **RUTA CA-1**, Comprende: San Cristóbal, Asunción Mita, Jutiapa, Acatempa, El Molino, El Boquerón, Cuilapa, Barberena, Villa Canales, San José Pinula, Guatemala.
2. Destino México: **RUTA CA-1 – RUTA DEPARTAMENTAL 3 – RUTA CA-2**, comprende: San Cristóbal, Asunción Mita, Jutiapa, Moyuta, El Obraje, Chiquimulilla, Taxisco, Escuintla, Siquinalá, Santa Lucía, Popoyá, Cocales, Nahualate, San Antonio Suchitepéquez, Mazatenango, Cuyotenango, Retalhuleu, Coatepeque, Tecún Umán.
3. Destino Belice: **RUTA CA-1 – RUTA DEPARTAMENTAL 1 – RUTA CA-10- RUTA CA-9 – RUTA CA-13**, comprende: San Cristóbal, Asunción Mita, La Arenera, Santa Catarina Mita, Agua Blanca, Ipala, Chiquimula, Zacapa, La Fragua, Río Hondo, Rosario, Juan Ponce, Mayuelas, Doña María, Los Amates, Los Andes, Morales, La Ruidosa, El Rosario, El Milagro, San José Buena Vista, Samayi, Modesto Méndez, San Luis, Machaquila, Poptún, Dolores, Sabanetas, Santa Ana Vieja, Santa Ana, San Martín, El Cruce, Monterrey, El Zapote y Melchor de Mencos.

### ADUANA DE INGRESO: Valle Nuevo

1. Destino Guatemala, hacia Aduanas interiores o Almacenes Fiscales o Depósitos Aduaneros de Guatemala: **RUTA CA-8 – RUTA CA-1**, Comprende: Valle Nuevo, Jalpatagua, Oratorio, El Molino, El Boquerón, Cuilapa, Barberena, Villa Canales, San José Pinula, Guatemala.
2. Destino México: **RUTA CA-8 – RUTA DEPARTAMENTAL 3 – RUTA CA-2**, comprende: Valle Nuevo, Jalpatagua, Moyuta, El Obraje, Chiquimulilla, Taxisco, Escuintla, Siquinalá, Santa Lucía, Popoyá, Cocales, Nahualate,

San Antonio Suchitepéquez, Mazatenango, Cuyotenango, Retalhuleu, Coatepeque, Tecún Umán.

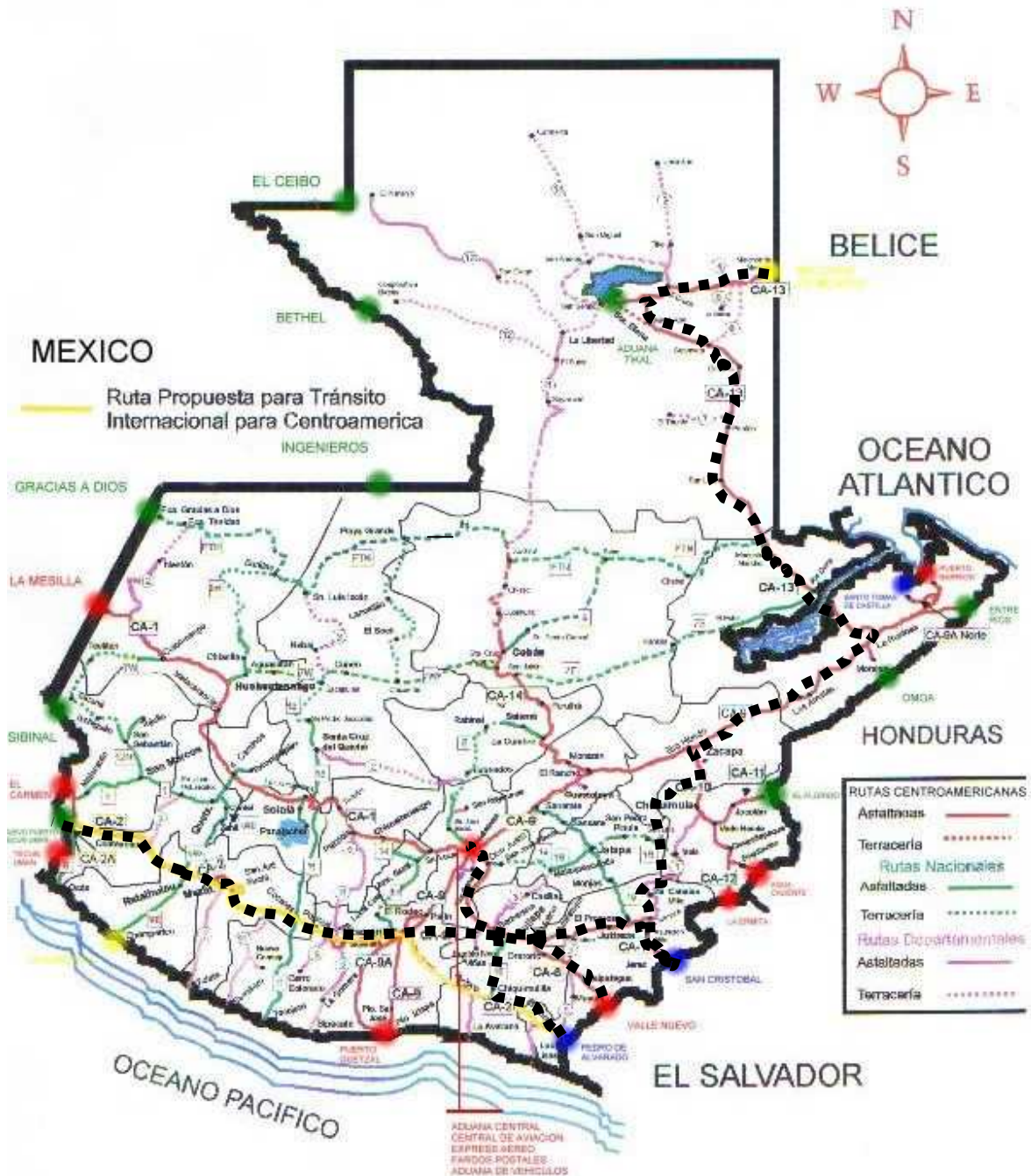
3. Destino Belice: **RUTA CA-8 – RUTA DEPARTAMENTAL 3 – RUTA CA-1 – RUTA DEPARTAMENTAL 1 – RUTA CA-10 – RUTA CA-9 – RUTA CA – 13**, comprende: Valle Nuevo, Jalpatagua, El Amatón, Jutiapa, La Arenera, Santa Catarina Mita, Agua Blanca, Ipala, Chiquimula, Zacapa, La Fragua, Río Hondo, Rosario, Juan Ponce, Mayuelas, Doña María, Los Amates, Los Andes, Morales, La Ruidosa, El Rosario, El Milagro, San José Buena Vista, Samayi, Modesto Méndez, San Luis, Machaquila, Poptún, Dolores, Sabanetas, Santa Ana Vieja, Santa Ana, San Martín, El Cruce, Monterrey, El Zapote y Melchor de Mencos.

### **ADUANA DE INGRESO: Pedro de Alvarado**

1. Destino Guatemala, hacia Aduanas interiores o Almacenes Fiscales o Depósitos Aduaneros de Guatemala: **RUTA CA-2 – RUTA CA-9**, comprende: Pedro de Alvarado, El Obraje, Chiquimulilla, Taxisco, Escuintla, Palín, Amatitlán, Villa Nueva, Guatemala.
2. Destino México: **RUTA CA-2**, comprende: Pedro de Alvarado, El Obraje, Chiquimulilla, Taxisco, Escuintla, Siquinalá, Santa Lucía, Popoyá, Cocales, Nahualate, San Antonio Suchitepéquez, Mazatenango, Cuyotenango, Retalhuleu, Coatepeque, Tecún Umán.

# ANEXO 5

## RUTAS FISCALES



FUENTE: [www.sat.gov.gt](http://www.sat.gov.gt)



## ANEXO 6

### REQUISITOS PARA SER AUTORIZADO COMO TRANSPORTISTA ADUANERO GUATEMALTECO PARA EL TRANSITO INTERNO Ó INTERNACIONAL DE MERCANCÍAS:

#### Solicitud:

Las personas naturales o jurídicas que soliciten su autorización como Transportistas Aduaneros, deberán presentar ante el servicio aduanero, solicitud dirigida al Intendente de Aduanas, la cual debe contener los datos siguientes:

1. Nombre, razón o denominación social y demás generales de la empresa, del propietario o su representante legal, en su caso.
2. Indicación precisa de las actividades a las que se dedicará.
  - a. Tránsitos Internos;
  - b. Tránsitos Internacionales;
  - c. Tránsitos Internos e Internacionales
3. Dirección o medios para recibir notificaciones referentes a la solicitud.
4. NIT., domicilio fiscal y dirección de sus oficinas o instalaciones principales y teléfonos.

#### Adjunto a su solicitud, deben presentar la documentación siguiente:

1. Original de constancia Fiscal extendida por la Unidad de Cobranzas y Convenios de Pago (UCCP) de la Intendencia de Recaudación y Gestión de la Superintendencia de Administración Tributaria, que se encuentra al día en el pago de todas sus obligaciones tributarias.
2. Fotocopia legalizada de:
  - a. Patente de Comercio
  - b. Carné del Número de Identificación Tributaria (NIT)
  - c. Cédula de Vecindad del propietario o representante legal.
  - d. En caso de personas Jurídicas, adjuntar fotocopia legalizada de la Escritura de Constitución y sus modificaciones (si las hubiera) y Acta de Nombramiento del Representante Legal (debidamente razonados por el Registro Mercantil).
  - e. En caso de personas naturales, declaración bajo juramento ante notario, de no tener vínculo laboral con el Estado o sus Instituciones.
  - f. Copia legalizada de la tarjeta de circulación actual de cada unidad que desea registrar.
  - g. Si el solicitante, no es propietario de los vehículos, deberá adjuntar los documentos que acrediten la propiedad o el derecho de uso de los mismos (contrato de arrendamiento en escritura pública).

- h. En caso de que se solicite autorización para camiones se deberán adjuntar fotografías de los mismos, del lado frontal, ambos lados laterales y de atrás, cerrados.
- i. Listado de todas las unidades de transporte que desea adherir a su registro indicando por cada unidad, el número de placa, número de chasis, modelo y marca.
- j. Para el caso de transportistas que deseen registrarse para realizar tránsito o traslados internos, previo a su inicio de operaciones, deberá constituir garantía consistente en fianza emitida por afianzadora autorizada para actuar en el país, bajo los términos que indique la Intendencia de Aduanas.

Dicha solicitud deberá ser presentada en el primer nivel del edificio del Ministerio de Finanzas Públicas, ventanillas 5 y 7 (recepción de documentos de Aduana, SAT).

La fianza deben presentarla únicamente aquellas empresas que realicen tránsitos o traslados internos de mercancías, ya que para las empresas que únicamente se dediquen al tránsito internacional de mercancías, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 29 del Reglamento sobre el Régimen para el Tránsito Aduanero Internacional Terrestre, la garantía la constituye de pleno derecho las unidades de transporte.

Todos los transportistas que ya se encuentren registrados ante la Intendencia de Aduanas, únicamente deberán actualizar su registro si fuera necesario y tener vigente su fianza de operación cuando corresponda.

### **Obligaciones:**

De acuerdo a lo establecido en la legislación nacional y regional vigente, todo transportista aduanero tiene las siguientes obligaciones:

1. Estar inscrito en el registro nacional de transportistas que para el efecto lleva el servicio aduanero y además deberá inscribir los medios de transporte en dicho registro.
2. Entregar las mercancías en la aduana de destino y responder por el cumplimiento de todas las obligaciones que el régimen de tránsito aduanero le impone, incluso del pago de los tributos correspondientes si la mercancía no llega en su totalidad al destino.
3. Transmitir electrónicamente o por otro medio autorizado, la declaración y cualquier otra información que se le solicite antes del arribo de los medios de transporte, así como los datos relativos a las mercancías transportadas.
4. El transportista está en la obligación de declarar con exactitud ante la aduana de partida, las mercancías, conforme la información requerida en el formulario o formato electrónico de la "Declaración", cuando las mercancías son amparadas en una declaración de tránsito.

5. Comunicar por los medios establecidos por la Intendencia de Aduanas, las diferencias que se encuentran entre la cantidad de bultos realmente descargados o transportados y las cantidades manifestadas, los bultos dañados o averiados como consecuencia del transporte marítimo o aéreo y cualquier otra circunstancia que afecte las declaraciones realizadas.
6. En caso del tránsito terrestre, transportar las mercancías por las rutas habilitadas y entregarlas en el lugar autorizado, dentro de los plazos establecidos.
7. Mantener intactos los dispositivos o medidas de seguridad adheridos a los medios de transporte.
8. El transportista es responsable ante la autoridad aduanera de realizar correctamente las operaciones inherentes al régimen de tránsito solicitado.
9. Rendir o ampliar la garantía, cuando corresponda, de acuerdo a la legislación nacional y regional vigentes.
10. Presentar a la autoridad aduanera en debida y legal forma la declaración que ampara las mercancías transportadas y documentos adjuntos a la misma, así como la unidad de transporte y su carga a la aduana de inicio del tránsito y a la aduana o recinto fiscal determinado como destino.
11. Ajustarse al plazo y rutas establecidas por la legislación nacional vigentes.
12. Renovar anualmente y con anticipación la fianza de operación establecida, en el caso de ser transportista autorizado únicamente para tránsitos internacionales, renovar anualmente su registro.
13. Comunicar oportunamente al Servicio Aduanero el cambio de su domicilio fiscal, de sus representantes legales y cualquier otra información que requiera actualización.
14. Informar a la aduana más próxima, o a la autoridad más cercana, cualquier accidente que pudiere acarrearle responsabilidad alguna.

El incumplimiento a cualquiera de estas obligaciones, dará lugar a la aplicación de sanciones administrativas establecidas para el efecto por parte de la Intendencia de Aduanas o medidas judiciales cuando las mismas representen un delito tipificado por la legislación nacional vigente.

## **ANEXO 7**

### **REQUISITOS PARA RENOVAR AUTORIZACIÓN COMO TRANSPORTISTA ADUANERO**

#### **Renovación de autorización:**

1. Solicitud dirigida al Intendente de Aduanas especificando las actividades a las que se dedica y el motivo de su petición.
2. Original de prórroga de Fianza, con su respectivo listado de vehículos.
3. Original de la Constancia Fiscal extendida por la Unidad de Cobranzas y Convenios de Pago, de la Intendencia de Recaudación y Gestión de la SAT., de que se encuentra al día en el pago de todas sus obligaciones tributarias.
4. En el caso de personas naturales, declaración jurada notariada de no tener vínculo laboral con el Estado o sus Instituciones.

## **ANEXO 8**

### **REQUISITOS PARA INCLUIR Y EXCLUIR CABEZALES A LA AUTORIZACIÓN DE TRANSPORTISTA ADUANERO**

#### **Inclusión de cabezales o camiones a la fianza:**

1. Solicitud dirigida al Intendente de Aduanas especificando las actividades a las que se dedica y el motivo de su petición.
2. Fotocopia legalizada de la Tarjeta de Circulación (actual), la cual debe estar a nombre del interesado.
3. Documento de inclusión del (los) vehículo (s) a la póliza de fianza, expedido por la Afianzadora.
4. En el caso de que el (los) vehículo (s) no esté (n) a nombre del interesado, presentar documento que acredite el derecho de propiedad o de uso del (los) mismo (s). (contrato de arrendamiento en escritura pública).
5. En caso de que solicite autorización para camiones se deberán adjuntar fotografías del mismo, del lado frontal, ambos lados laterales y de atrás cerrados.

#### **Exclusión de cabezales o camiones a fianza:**

1. Solicitud dirigida al Intendente de Aduanas especificando las actividades a las que se dedica y el motivo de su petición.
2. Documento de exclusión del (los) vehículo (s) de la póliza de fianza, expedido por la Afianzadora.

#### **Nota:**

Previo a solicitar la exclusión de vehículos deberá requerirse a la Unidad de Inspecciones Aduaneras de la Intendencia de Aduanas, constancia de no tener ningún tránsito pendiente de arribo de las unidades que ampara su fianza como transportista aduanero.

## ANEXO 9

### DISTINTIVO PARA IDENTIFICACIÓN DE LOS VEHÍCULOS DE LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE GUATEMALTECAS REGISTRADAS ANTE SAT PARA REALIZAR TRÁNSITO INTERNACIONAL DE MERCANCÍAS

A continuación se muestra el distintivo para la identificación de los vehículos de las empresas de transporte Guatemalteco que se registren ante la Superintendencia de Administración Tributaria, para realizar tránsitos internacionales de mercancías sujetas al control aduanero. Cabe mencionar que dicho distintivo cumple con las especificaciones acordadas por la Comisión de Tránsito y ratificadas por los Directores de Aduanas de la región centroamericana.

Este distintivo debe colocarse en los costados y en el techo de las unidades de transporte y, al igual que el registro de empresas de transporte, será de cumplimiento obligatorio.

Este está formado únicamente por el código ISO de Guatemala y por el código alfanumérico de registro que extiende la Superintendencia de Administración Tributaria, a las empresas de transporte autorizadas, ambos colocados en color negro. Además, el mismo debe ser color amarillo en las medidas siguientes: 11 pulgadas de largo por 8 1/2 de ancho.



## ANEXO 10

### VEHICULOS TRANSPORTISTAS AUTORIZADOS

	ACTIVOS	PORCENTAJE
VEHICULOS AUTORIZADOS TRANSPORTISTAS NACIONALES	5,319	79.77%
VEHICULOS AUTORIZADOS TRANSPORTISTAS INTERNACIONALES	1,349	20.23%
<b>TOTALES</b>	<b>6,668</b>	<b>100.00%</b>

### EMPRESAS TRANSPORTISTAS AUTORIZADAS

	ACTIVOS	PORCENTAJE	CANCELADOS O INACTIVOS	PORCENTAJE
EMPRESAS TRANSPORTISTAS NACIONALES	383	49.55%	184	60.13%
EMPRESAS TRANSPORTISTAS INTERNACIONALES	390	50.45%	122	39.87%
<b>TOTALES</b>	<b>773</b>	<b>100.00%</b>	<b>306</b>	<b>100.00%</b>

### EMPRESAS TRANSPORTISTAS NACIONALES CON FIANZAS

	ACTIVOS	PORCENTAJE	VEHICULOS
EMPRESAS TRANSPORTISTAS NACIONALES CON FIANZA DE Q.100,000.00 DE 20 UNIDADES O MAS	145	37.86%	4,175
EMPRESAS TRANSPORTISTAS NACIONALES CON FIANZA DE Q.60,000.00 DE 20 UNIDADES O MENOS	238	62.14%	1,144

**Fuente:** Sección de Operaciones, Intendencia de Aduanas, SAT.

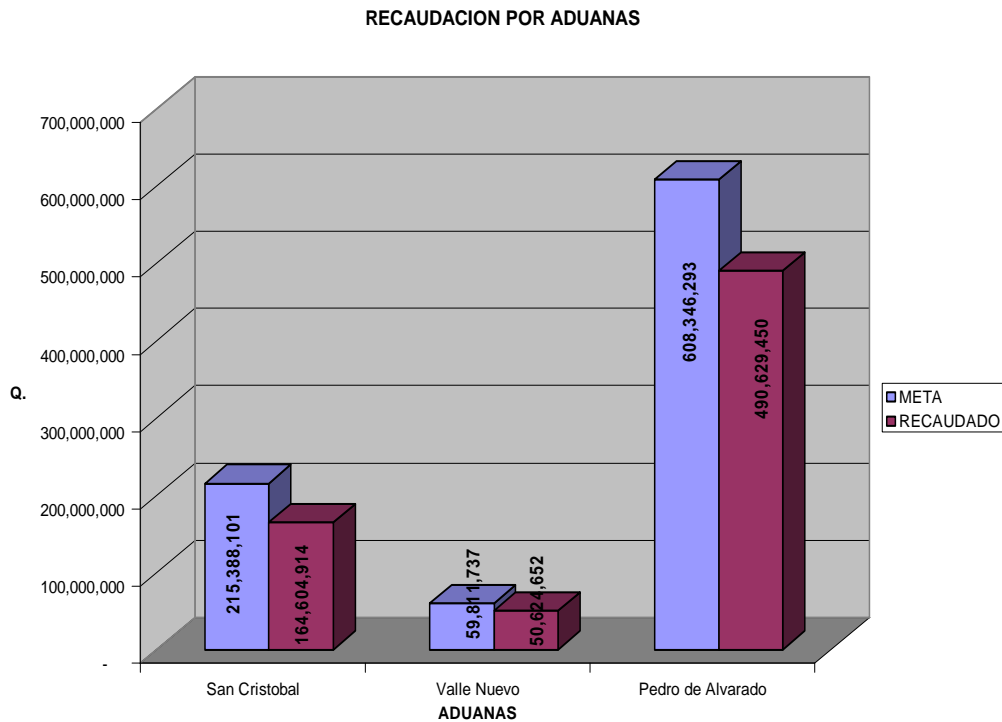
## ANEXO 11

### RECAUDACIÓN POR ADUANAS REGIONAL SUR

Período del 01 de enero al 31 de diciembre del 2003

ADUANA	META	RECAUDADO	DIFERENCIA	%
<b>San Cristóbal</b>	215,388,101	164,604,914	(50,783,187)	(23.6)
<b>Valle Nuevo</b>	59,811,737	50,624,652	(9,187,085)	(15.4)
<b>Pedro de Alvarado</b>	608,346,293	490,629,450	(117,716,843)	(19.4)
<b>TOTAL</b>	<b>883,546,131</b>	<b>705,859,016</b>	<b>(177,687,115)</b>	<b>(20.1)</b>

**Fuente:** Intendencia de Recaudación y Gestión, SAT.



**Fuente:** Intendencia de Recaudación y Gestión, SAT.