

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA**



Régimen tributario aduanero en el ingreso de mercadería a través de compras electrónicas



LIC. ALFONSO BOCH SIPAC

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020.

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA**



Régimen tributario aduanero en el ingreso de mercadería a través de compras electrónicas

Informe final del Trabajo Profesional del Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el Instructivo Para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Docente del curso

MSc. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA

Autor:

LIC. ALFONSO BOCH SIPAC

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal II: MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal III: Vacante
Vocal IV: BR. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal V: P. C. Omar Oswaldo García Matzuy

TERNA EVALUADORA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DE
LA PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN
SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE

Coordinador: MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Evaluador: MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluador: MSc. Luty Anaytte Gómez Martínez

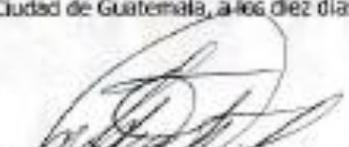


ACTA No. GT-D-18-2020

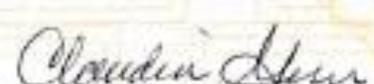
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascriptos miembros del Jurado Examinador, el 10 de octubre de 2020, a las 15:45 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del Licenciado Alfonso Boch Sipac, carné No. 201012768, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado "REGIMEN TRIBUTARIO ADUANERO EN EL INGRESO DE MERCADERÍA A TRAVÉS DE COMPRAS ELECTRÓNICAS", dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue satisfactorio con una nota promedio de 71 puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: Se le realizan recomendaciones las cuales debe realizarlas y entregarlas en un plazo máximo de 5 días hábiles.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los diez días del mes de octubre del año dos mil veinte.



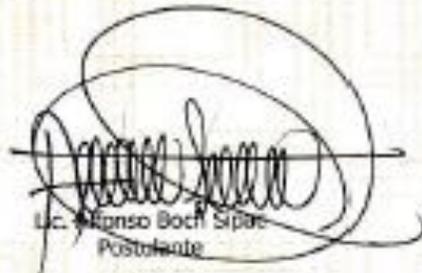
MSc. José Antonio Dieguez Ruano
Coordinador



MSc. Claudia Lorena García Bran
Evaluadora



MSc. Luty Amador Sánchez Martínez
Evaluadora



Lic. Alfonso Boch Sipac
Postulante



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ADDENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante Licenciado Alfonso Boch Sipac, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 05 de noviembre de 2020.

(f) 
MSc. José Antonio Diéguez Ruano
Coordinador

ACTO QUE DEDICO

A DIOS:

Por darme la vida, la sabiduría y entendimiento por lograr esta meta tan esperada.

A MI MADRE:

Por su gran amor y apoyo a lo largo de este camino y ser la motivación de cada día.

A MI PADRE:

Por su apoyo y como premio a sus múltiples esfuerzos.

A MI ESPOSA:

Por su comprensión, paciencia y apoyo de este logro tan esperado con cariño.

A MIS HERMANOS:

Con mucho cariño.

A MIS SUEGROS:

Por ser partícipe de este logro ya que estuvieron conmigo, animando para llegar a la meta.

A MIS AMIGOS:

Por las experiencias compartidas.

A LOS CATEDRÁTICOS:

A cada uno por su enseñanzas y consejos en toda la trayectoria de la carrera.

A LA FACULTAD:

De Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, a quien debo mi formación Universitaria, por darme la oportunidad de obtener un título a nivel de Postgrado.

CONTENIDO

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iii
ANTECEDENTES.....	1
1. MARCO TEORÍCO.....	7
2.1. La computadora.....	7
2.1.1. Hardware	7
2.1.2. Software	8
2.1.3. Internet.....	9
2.1.3.1. Historia de la internet en Guatemala.....	9
2.2. El Comercio	10
2.2.1. El Comerciante	11
2.2.2. Mercancía.....	11
2.2.3. Comercio Electrónico	12
2.2.3.1. Características del comercio electrónico	13
2.2.3.2. Ventajas del comercio electrónico.....	15
2.2.3.3. Tipos de comercio electrónico	15
2.2.3.4. Bienes comerciales a comercializar en el comercio electrónico.....	17
2.3. Sistema aduanero	18
2.3.1. Origen de las aduanas.....	19
2.3.2. Historia de las aduanas.....	20
2.3.3. Fuentes del derecho aduanero.....	25
2.3.3.1. Principio de Legalidad	25
2.4. Importaciones y Exportaciones.....	26
2.5. Legislación Guatemalteca aduanera y regulación del comercio electrónico en Guatemala.....	26
2.5.1. Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) Acuerdo No. 469-2008 y su reglamento (RECAUCA) Acuerdo No.224-2008.....	26
2.5.2. Ley Nacional de Aduanas. Decreto No. 14-2013.....	27
2.5.3. Ley para el reconocimiento de las comunicaciones y firmas electrónicas. Decreto 47-2008.....	28

2. METODOLOGÍA	30
4 DISCUSIÓN DE RESULTADOS	34
4.1 Sistema tributario aduanero en el ingreso de mercadería a través de compras electrónicas	34
4.2 Sistema Aduanero Nacional	35
4.3 Naturaleza jurídica de las Aduanas	36
4.4 Orden jerárquico del Sistema Aduanero	36
4.4.1 Constitución	36
4.4.2 Leyes Ordinarias	37
4.4.3 Normas Reglamentarias	37
4.5 Sistema aduanero según legislación nacional	37
4.5.1 Servicio aduanero	38
4.5.2 Los auxiliares	38
4.5.3 Agente aduanero	38
4.5.4 Depositarios aduaneros	38
4.5.5 Procedimiento administrativo aduanero de importación	38
4.5.6 Ventajas de las compras electrónicas	39
4.5.7 Compras electrónicas en Guatemala	39
4.6 Evaluación, discusión e interpretación de resultados sobre el análisis del ingreso de mercaderías a través de compras electrónicas	41
CONCLUSIONES	45
BIBLIOGRAFÍA	47
ANEXO I	50
INDICE DE GRÁFICAS	52

RESUMEN

El presente documento deriva de la necesidad de conocer la brecha tributaria que tiene el Estado de Guatemala sobre el “Régimen Tributario Aduanero en el ingreso de mercaderías a través de compras electrónicas”, considerando que no todas las mercaderías tangibles o intangibles pasan por aduanas, en consecuencia no pagan los impuestos correspondientes para ello la normativa legal vigente que regula el comercio, mas no el comercio electrónico, por lo tanto, el Estado de Guatemala deja de generar los recursos suficientes para el desarrollo y funcionamiento.

En la actualidad comprar a través de la internet, bienes que se ofrecen en otros mercados de distintos países es el ahorro de tiempo, porque bastaría con conectarse a una red para poder buscar el bien que se necesita en varios mercados de distintos países, y por otra parte el dinero, porque no se gastaría para poder viajar a ningún lugar y así adquirir algún objeto que se necesita y al mejor precio.

La investigación se realizó a través del método científico descriptivo y deductivo, y el análisis se conduce de lo general a lo específico, se utilizaron fuentes secundarias de investigación, las cuales consisten en recopilaciones bibliográficas, utilizando para tal efecto, textos, publicaciones masivas periódicas, revistas, divulgaciones especializadas, internet y otras consideradas como fuente confiable, seguidamente de fuentes primarias, las cuales mediante entrevistas y cuestionario.

El comercio electrónico ofrece nuevas oportunidades para los negocios y los ciudadanos de todas las regiones del mundo, las compañías pequeñas podrán conseguir un acceso sin precedentes a los mercados mundiales a costos bajos y los consumidores podrán escoger entre un amplio productos y servicios, dicho comercio está creciendo a pasos agigantados en diferentes rincones del mundo, pero el más importante es el que se paga cuando un producto proviene de otro país y de igual forma cómo surge el cobro de impuestos, así que la dirección general de

aduanas juega un papel muy importante como dependencia administrativa de la superintendencia de administración tributaria, la cual es un órgano descentralizado con funciones autónomas.

El comercio electrónico aumentará la productividad en todos los sectores de la economía, a la vez de promover el intercambio de bienes y servicios y la inversión, creará nuevos sectores de actividad, nuevas formas de marketing y venta, nuevos sistemas de obtención de ingresos y, lo más importante, nuevos puestos de trabajo.

Así como la comercialización vía electrónica va acrecentando en la intendencia de aduanas no tienen un plan concreto para llevarlo a cabo una modernización ya que toda compra vía internet no todos pasan por aduanas y en consecuencia no pagan los impuestos correspondientes, la falta de voluntad política, para llevar a cabo los cambios, limita la modernización del sistema de aduanas.

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento es obsoleto para el comercio actual, el cual no proporciona información sobre dicho comercio crea discrecionalidad a los aforadores, y otros de los factores de que los productos importados vía electrónica no pasan por aduanas es por la falta de una ley específica que regule y de igual forma se requieren de muchos permisos, certificados y algunos documentos consularizados para realizar una importación.

En el comercio electrónico sigue creciendo a pasos agigantados para tener un desarrollo de dicho comercio en el país requiere legislación específica y acceso a mejores servicios incluso para internet, y a la vez modernizar la intendencia de aduanas para un mejor control de los ingresos de mercaderías a través de dicha modalidad.

En cuanto al análisis de la investigación se evidenció que no hay una ley específica que regule las compras electrónicas, por tal razón la recaudación tributaria es baja y el Estado deja de percibir los impuestos y en consecuencia opta por la deuda pública.

INTRODUCCIÓN

Guatemala es un Estado en el cual el gobierno se organiza sobre la base de los tres Organismos fundamentales que son: el Organismo Ejecutivo, el Organismo Legislativo y el Organismo Judicial. Las funciones ejecutivas se desarrollan por medio de los órganos centralizados, descentralizados y/o autónomos. Los conjuntos de los órganos administrativos conforman la administración pública. Una de las funciones esenciales de la administración pública es obtener los recursos financieros para el cumplimiento de sus finalidades, administrarlos y ejecutarlos.

Cabe mencionar entre los organismos que realizan dichas actividades mencionamos al Ministerio de Finanzas Públicas y la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

A la SAT se le atribuye las tareas según el Decreto 1-98 artículo 2 numeral inciso a) “Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra los delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes;”

En ese sentido en este plan de investigación es acerca del ingresos de mercaderías en compras electrónicas no declaradas en el sistema aduanero por medio del cual podemos decir que los antecedentes del sector objeto del estudio radica, en que los últimos años la tecnología ha avanzado de una forma paulatinamente lo cual la internet logró convertirse en una plataforma que abre puertas a una nueva generación de negocios, actualmente mediante la internet se puede realizar cualquier tipo de compra en línea, como adquirir ropas, zapatos, computadores,

reservar boletos o incluso comprar cursos de idiomas y actualizaciones de software. Estas últimas compras nos enfocaremos ya que estos no pasan por aduanas.

Seguidamente la especificación y delimitación del problema radica que la Administración Tributaria no cumple con la meta de recaudación de tributos, debido a varios factores, y uno de ellos es la compra de mercaderías electrónicas como las licencias de software y no son supervisadas en aduanas en consecuencia no pagan tributos, por tal razón es necesario realizar dicha investigación justificando con la información que se sustenta.

El objetivo general a alcanzar y es analizar el impacto tributario por ingresos de mercaderías en compras electrónicas no declaradas en el sistema aduanero, asimismo los objetivos específicos, analizar el procedimiento de importación de mercancías compradas en forma electrónica que se realizan en el territorio de Guatemala; determinar el procedimiento administrativo para la compra de una mercadería electrónica (software) que se realiza en las aduanas; determinar si el procedimiento administrativo en aduanas para retirar una mercadería que una persona compra en la internet es complicado que realizarlo por un procedimiento electrónico.

La presente investigación está bajo el enfoque mixto que implica un conjunto de procesos de recolección, análisis y vinculación de datos cuantitativos y cualitativos en un mismo estudio o una serie de investigaciones para responder a un planteamiento del problema.

La metodología utilizada es el análisis cuantitativo y cualitativo mediante cuadros de los diferentes datos recolectados por medio entrevistas y encuestas como la elaboración de gráficas para una mejor comprensión y la utilización del método estadístico, seguidamente se utilizará un cronograma de actividades que conlleva el desarrollo del plan, así como los recursos físicos, humanos y financieros a utilizar en el trayecto de la investigación.

ANTECEDENTES

En los últimos años la internet dejó de ser únicamente una red científica para convertirse en una plataforma que abre las puertas a una nueva generación de negocios; en la actualidad mediante la internet se puede hacer compras en línea como adquirir ropa, libros, reservar pasajes, joyas, licencias de programas y otros.

“En el sistema aduanero guatemalteco el procedimiento administrativo de entrega de bienes o mercancías provenientes del extranjero que se adquirieron por medio de comercio electrónico (vía la internet), no cumple con los principios de celeridad, sencillez, eficacia y eficiencia, cuando son solicitadas por las personas individuales compradoras.” (CASTILLO, 2007)

¿Pero actualmente toda compra en línea pasa por aduana?, es una interrogante en el cual nos basamos en este proyecto, ya que hay varias mercaderías que no pasan por el lugar mencionado, como por ejemplo la compra de licencias de programas adquiridas en otros países. “Esta disposición se debe a que el software y otros programas informáticos se consideran un bien intangible y no un servicio, por lo anterior no está regido en el Código Aduanero Único Centroamericano y para cumplir con dicha legislación todo programa electrónico debe presentarse en algún medio físico ya sea en CD o USB” (MONROY, 2018)

“A través de los años, el comercio de mercancías provenientes del exterior, así como las mercancías producidas en Guatemala objeto de venta a otro país ha ido en aumento, requiriéndose cada vez más del uso de métodos o formas de control para el ingreso o salida de las mismas.” (AQUINO, 2007)

Debido a la falta de control en el sistema aduanero y reformas a la legislación vigente el Estado de Guatemala deja de percibir impuestos, por tal motivo es una de las varias situaciones que lo sitúa en los países de más baja recaudación de impuestos.

“Importador Indirecto se da cuando una empresa utiliza los servicios de otra empresa para llevar a cabo la importación de productos. En este caso es la empresa intermediaria quien se responsabiliza por liquidar los gastos aduanales y efectuar el pago de impuestos.” (ESTUPE, 2009)

1.1 En los casos del importador de sistemas informáticos, licencias de software no hay una ley específica que regule el ingreso de dicha compra electrónica, según la revista tributaria en la opinión del Lic. Oscar Chile Monroy solamente existe un criterio de SAT, el cual muchos de los importadores desconocen, en consecuencia, no realizan los trámites aduanales y no pagan los impuestos correspondientes.

“A través de la contratación electrónica vía Internet, surgen varios conflictos relacionados con los derechos del consumidor y usuario; debido a las innumerables estafas que se dan a diario por Internet, es necesario realizar un breve análisis sobre las formas en que se puede contratar vía Internet, siempre garantizándose la seguridad y confidencialidad de la información personal del consumidor y usuario; a continuación se desarrollará lo concerniente a la seguridad, confidencialidad e integridad de la información.” (HERNÁNDEZ, 2010)

Y uno de los grandes riesgos en la compra por medio de internet es que no existe una ley como tal que proteja al comprador y vendedor, por tal razón existen estafas al momento de adquirir alguna mercancía, añadiendo la regulación y control en las aduanas es necesario que la Administración Tributaria tenga un mejor control y sobre todo tener una legislación por medio del cual se pueda garantizar el pago de los tributos y que toda compra debe ser fiscalizado por el ente competente.

La presente investigación nace de la necesidad de todo importador de productos de cualquier tipo y proveniencia, pero específicamente de las compras electrónicas que no pasan por aduanas.

Por ello que es necesario desarrollar y sistematizar las normas aduaneras en el ingreso de cualquier tipo de producto o mercancía que proviene de otros países mediante compra electrónica ya que el comercio exterior se ha desarrollado de tal forma que se han estrechado las relaciones de los países en el resto del mundo.

En el presente trabajo de investigación se contempla la regulación de tipos de mercaderías que ingresan al país sin la necesidad de pasar por aduanas, según el artículo 60 del Acuerdo Número 469-2008 del Ministerio de Economía, Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) preceptúa, “El ingreso o salida de personas, mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, deberá efectuarse por los lugares y en los horarios habilitados, debiendo presentarse ante la Autoridad Aduanera competente y cumplir las medidas de control vigentes.”

Por lo anterior la ley está limitada ya que no menciona o regula las mercancías compradas de forma electrónica, por tal razón personas individuales o jurídicas que realizan dichas transacciones va en aumento. En el sistema aduanero guatemalteco el procedimiento administrativo de entrega de bienes o mercancías provenientes del extranjero que se adquirieron por medio de comercio electrónico (vía internet), no cumple con los principios de celeridad, sencillez, eficacia y eficiencia,

En este caso el sistema aduanero ocupa una finalidad importante dentro de la administración pública el cual establece normas y que pueda velar con el cumplimiento de las mismas para que una mercancía entre o salga del país cumpliendo con la legislación vigente, y seguidamente con el recaudo de los tributos correspondientes.

De acuerdo a la investigación realizada por Samuel Antonio Arriola Bejar, sostiene que: “En Guatemala se ha dado un avance muy significativo e importante al entrar en vigencia el Decreto Número 47-2008 del Congreso de la República Ley para el reconocimiento y de las comunicaciones y firmas electrónicas, dejando al país con una legislación más innovadora en relación a las nuevas tecnologías. Aunque es un

avance apropiado, queda más por realizar en cuanto a legislar en concordancia a la sociedad de la informatización, en este caso específico una regulación acorde a los acuerdos internacionales que se han celebrado en relación a poder gravar las transacciones a través del comercio electrónico.”

Así mismo Kristine Bouscayrol Valladares en su artículo publicado y denominado “El comercio electrónico en Guatemala”., también indica:

“En Guatemala por su parte, el comercio electrónico se encuentra en crecimiento y en desarrollo y cada vez más gente está confiando en hacer compras online, sin embargo la única legislación que trata sobre el comercio electrónico es la Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas, Decreto 47-2008, la cual a mi juicio, no es suficiente para determinar con claridad cuáles son aquellas normas aplicables a las distintas situaciones que engloban el comercio electrónico; y por lo tanto así como muchas personas y empresas han valorado las ventajas que la tecnología trae a sus negocios, es importante que estas también valoren y tengan claro aquellos aspectos legales que surgen a partir del comercio electrónico y que puedan determinar las normas que son aplicables a sus actividades online para poder estructurar y proteger su negocio de la mejor forma.” (VALLADARES, 2018).

El comercio electrónico en Guatemala tiene un crecimiento cada vez más grande, he ahí la posibilidad de aumentar la recaudación tributaria del país, pero para ello se necesita de un marco legal en materia fiscal del comercio electrónico, actualmente se tiene el decreto 47-2008 y su respectivo reglamento, así como un criterio institucional de SAT No. 2-2017, pero ha quedado evidenciado que esta normativa no es suficiente para normar todo lo relacionado al comercio electrónico.

Según Mario Coyoy Socio de Consultoría Fiscal y Precios de Transferencia en Deloitte Guatemala, S.A., indica que:

“El criterio institucional de la SAT No. 2-2017 se centra únicamente en regularizar la adquisición del software descargado por los contribuyentes a través de medios electrónicos y nuestra legislación vigente se queda corta en regular compras adicionales de comercio electrónico; faltan muchos aspectos que regularizar por parte de las autoridades, ya que como sabemos la tecnología avanza a pasos agigantados y cada vez hay más aplicaciones que permiten adquirir servicios de transporte, hospedaje, encomiendas, asesoría de viajes y compra-venta de muchos bienes y servicios más, los cuales no están siendo gravados en nuestro país hoy en día y las empresas tampoco tienen un procedimiento claro para nacionalizar.” (COYOY, 2018).

“El comercio electrónico en el país aún no cuenta con una ley específica que regule las ventas en línea y sus medios de pago. El gerente general de la Cámara de Comercio, Josué López, explicó que es necesario una legislatura para promover las compras seguras, justas y de fácil acceso para los consumidores.” (VÁSQUEZ, 2019).

“El tema se complica en los casos de comercio exterior, en los que la persona o empresa residente en Guatemala tiene la necesidad de adquirir bienes intangibles como lo son software, datos, música, libros y otros bienes que se pueden descargar por internet y para lo cual, previo pago, según la forma que se convenga se puede efectuar mediante tarjeta de crédito, débito, transferencia bancaria u otro procedimiento, el proveedor del exterior suministra una clave para ingresar a su almacén electrónico y así adquirir el bien o servicio que se está comprando, emitiéndose para tal efecto la factura que envía el proveedor, también por la vía electrónica. Una de las regulaciones que se necesita emitir, es lo referente a intangibles que se consideren bienes y que para su adquisición se requiere cumplir con los requisitos de importación, porque cuando se reguló no existía el comercio electrónico y que con el avance de la tecnología se hace indispensable su revisión y actualización, por lo que una ley para el Comercio Electrónico, se hace indispensable, para viabilizar este tipo de operaciones y no complicar las actividades productivas.” (MONROY, PRENSA LIBRE, 2020)

“La rapidez con la que ocurren los cambios tecnológicos se presenta como un desafío para empresas, trabajadores y también debe serlo para las administraciones tributarias. La cuarta revolución industrial es una realidad y Guatemala debe ir apuntando reformas y sistemas acordes a esa tendencia global. Hay falta de claridad en las normas para el comercio electrónico y en cómo fortalecer el cobro del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en un momento en el que los aranceles son cada vez menos importantes en la recaudación y se tiene en marcha la Unión Aduanera Centroamericana.” (ÁLVAREZ, 2017)

“Conforme lo establece el artículo 92 del Código Aduanero Centroamericano – CAUCA-, se considera como operaciones aduaneras de importación definitiva, el ingreso de mercancías, siendo estas bienes corpóreos e incorpóreos, procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero; la que se deberá sustentar con los documentos emitidos por cada uno de los países que acrediten la compraventa de los bienes intangibles adquiridos, según corresponda; sin embargo, los procedimientos para la importación de activos intangibles, tal es el caso del bien incorpóreo software comprado y descargado vía medios del comercio electrónico, no se encuentran regulados dentro de la legislación aduanera, ya que éstas se circunscribe a regular el despacho aduanero aplicable para el ingreso o salida de mercancías que crucen por las fronteras y por lo tanto no regula la formalización del despacho de este tipo de activos. En este caso, deberá regularse el procedimiento a seguir.” (CONSULTORES, 2018)

1. MARCO TEORÍCO

2.1. La computadora

Una computadora es un dispositivo que procesa datos y los convierte en información útil para las personas. Cualquier computadora (sin importar su tipo) se controla con instrucciones programadas, las cuales dan a la máquina un propósito y le dicen lo que debe hacer. (NORTON)

2.1.1. Hardware

El equipo físico que compone el sistema de un ordenador se denomina con la palabra inglesa hardware, cuya traducción literal es “ferretería” o “chatarra”; en castellano se utiliza la palabra inglesa original o se recurre a expresiones como “soporte físico”. Es decir, el hardware o soporte físico es el conjunto de dispositivos electrónicos y eléctricos, circuitos, cables, tarjetas, armarios, periféricos de todo tipo y otros elementos físico que componen el sistema del ordenador. Los elementos básicos de un ordenador son los siguientes: La unidad central de proceso (CPU), la memoria principal, las unidades de entrada/ salida de información (E/S, en inglés I/O), también llamadas periféricos.

En general, el trabajo de un ordenador consiste en realizar una serie de operaciones con unos datos y presentar posteriormente los resultados. Para lograr esto, el ordenador debe ejecutar secuencialmente un conjunto de instrucciones, que constituyen el programa. Este programa se introduce a través de las unidades de entrada y queda almacenado en la memoria.

La ejecución del programa consiste en la lectura sucesiva de las instrucciones y su realización por parte de la unidad central de proceso. Las unidades de E/S se encargan de los intercambios de información del ordenador con el exterior, mientras que la unidad central de proceso ejecuta el programa previamente almacenado en memoria. Dentro de la CPU pueden diferenciarse dos partes:

- La unidad de control, que va extrayendo secuencialmente de la memoria las instrucciones, las analiza y produce las órdenes necesarias para su ejecución dentro de la otra unidad, la unidad aritmético-lógica.
- La unidad aritmético-lógica (ALU), que realiza las operaciones aritméticas y lógicas. Sólo ejecuta cálculos como sumas, restas, multiplicaciones, divisiones, operaciones lógicas de comparación (mayor, menor, igual que...)

La memoria principal, además de almacenar las instrucciones que constituyen el programa, puede almacenar también datos y resultados. La memoria principal de un ordenador se puede imaginar como un conjunto de múltiples celdas. Para identificarlas, a cada una de ellas se le asigna un número, que se denomina dirección de esa posición de memoria. Las unidades de entrada/salida permiten comunicar al ordenador con el exterior. Los dispositivos más comunes que se conectan por estas unidades son teclados, pantallas, unidades de almacenamiento, impresoras, etc. Los componentes anteriormente mencionados están interconectados entre sí por medio de líneas de control y de datos llamadas buses. (CERNUDO DEL RIO, 2006)

2.1.2. Software

El software o soporte lógico (en francés logiciel) lo componen todos los programas necesarios para realizar con el ordenador el tratamiento de la información. Así, por ejemplo, son software los programas de tratamiento de textos, las hojas de cálculo, los sistemas operativos, los compiladores y los intérpretes de los lenguajes de programación y cualquier programa escrito por nosotros mismos o por un programador. (CERNUDO DEL RIO, 2006)

Software, también referido a él con la abreviatura SW, es una palabra que proviene del inglés y que da significado al soporte lógico de un sistema informático, es decir, es la parte no física que hace referencia a un programa o conjunto de programas de

cómputo que incluye datos, reglas e instrucciones para poder comunicarse con el ordenador y que hacen posible su funcionamiento.

Sin Software, los ordenadores serían inútiles, y es desarrollado mediante el uso de distintos lenguajes de programación que consisten en símbolos y reglas semánticas y sintácticas y que definen el significado de sus elementos y expresiones. (TÉCNOLOGICAS, s.f.)

2.1.3. Internet

Conocido comúnmente como redes internacionales, el cual ha tenido un auge en los últimos años, como lo podemos comprobar la cual sostiene que estamos ante un mundo nuevo que demanda un derecho diferente.

Por medio de la internet se puede realizar varias transacciones, servicios a las empresas, liquidación de impuestos, trámites, pagos y cobranzas, entre otros.

“La internet como una red de computadoras u ordenadores interconectados entre sí a nivel mundial. Su importancia radica, en que a través de estos enlaces podemos obtener información mediante un protocolo común, de una manera rápida y eficaz sobre diversos temas, y permitir la comunicación a distintos usuarios sin importar su ubicación geográfica.” (CASTILLO, 2007)

La Internet es una red mundial en la que están interconectados millones de ordenadores, pero, surge una pregunta ¿Cómo localizar un determinado equipo?, por tal razón es preciso que cada uno tenga una identificación y esto se consigue mediante la llamada dirección IP (Internet Protocol address), que consta de cuatro números, comprendidos entre 0 y 255 y separados entre sí por puntos.

2.1.3.1. Historia de la internet en Guatemala

Uno de los pioneros en establecer la internet en Guatemala, fue el Ingeniero Luis Furlán, Director del Centro de Estudios en Informática y Estadística de la Universidad del Valle en Guatemala, quien ante la dificultad de poder comunicarse

con otras personas y para poder obtener información de una manera más práctica y rápida, decidió establecer un nodo UUCP (Unix to Unix Copy), que fue instalado en su computadora de uso regular, por lo que no podía estar dedicada a este servicio las 24 horas al día. Con este nodo sólo se podía trabajar con una herramienta de la internet, que es el correo electrónico. Para establecer comunicación, se conectaba una o dos veces al día, por lo regular de las 15 horas a las 17 horas al Nodo Huracán en Costa Rica, lo que servía de compuerta hacia todo el mundo. A la fecha este nodo sigue funcionando, sólo que la conexión ya no es con Huracán, sino con UUNET Technologies en los Estados Unidos de América.

2.2. El Comercio

Lo podemos definir como “Actividad lucrativa que consiste en intermediar directa o indirectamente entre productores y consumidores, con el objeto de facilitar y promover la circulación de la riqueza.” (MANUEL, 2005)

En otros términos, podemos decir que el comercio es la actividad económica el cual se basa en el intercambio de bienes o servicios entre varias personas o nacionales con el fin de satisfacer sus necesidades.

El comercio se puede clasificar de distintas formas, según el volumen de venta que realice, el cual puede ser, mayorista y minorista, por el lugar de negociación o venta, interior o nacional y exterior o internacional, entre otros

El comercio mayorista (conocido también como comercio al por mayor o comercio al mayor) “la actividad de compra-venta de mercancías cuyo comprador no es consumidor final de la mercancía. La compra con el objetivo de vendérsela a otro comerciante o a una empresa manufacturera que la emplee como materia prima para su transformación en otra mercancía o producto”. (ESTUPE, 2009)

Se entiende por comercio minorista (conocido también como comercio al por menor, comercio al menor; comercio detallista) “la actividad de compra-venta de mercancías cuyo comprador es el consumidor final de la mercancía, es decir, quien usa o consume la mercancía.” (ESTUPE, 2009)

2.2.1. El Comerciante

Según el Código de Comercio de Guatemala Decreto 2-70 artículo 2 preceptúa “Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

- 1º. La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.
- 2º. La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.
- 3º. La Banca, seguros y fianzas.
- 4º. Las auxiliares de las anteriores”

“El comerciante, es el individuo que, teniendo la capacidad legal para contratar, ejerce por cuenta propia, o por medio de personas que lo ejecutan por su cuenta, actos de comercio (v.), haciendo de ello profesión habitual. En sentido más amplio, toda persona que hace profesión de la compra y venta de mercaderías” (MANUEL, 2005)

Delo anterior podemos decir que el comerciante es la persona física o jurídica que se dedica al comercio de forma continua o habitual, así como las sociedades mercantiles.

2.2.2. Mercancía

“Así, en sentido amplio se dice que es cualquier producto destinado al consumo sobre el que se pueda ostentar la propiedad, sea individual o colectiva, siendo capaz

de satisfacer una necesidad humana y de ser vendido o comprado, haciéndose equivalente a bien de consumo.

En un sentido un poco más restringido se define como toda cosa mueble susceptible de ser objeto de tráfico mercantil caracterizada por la posibilidad de ser objeto de actividades lucrativas, principalmente de compra y venta, pero sin excluir operaciones como el transporte, seguro, mandato, comisión, y otras.

En sentido todavía más estricto, se dice que es el bien mueble corporal y con valor patrimonial propio manufacturado o no que se encuentra en alguna fase o momento de la circulación en el mercado". (KLUWER, s.f.)

Según el artículo 3 del Reglamento del código Aduanero uniforme Centroamericano indica que mercancía se refiere a "Bienes corpóreos e incorpóreos susceptibles de intercambio comercial".

2.2.3. Comercio Electrónico

En los últimos años el comercio electrónico ha crecido paulatinamente el cual ha generado crecimiento en la economía, en Guatemala no es la excepción ya que en el mercado produce y vende, el cual también compra en otros países del mundo.

Dicho comercio ha aumentado la productividad en todos los sectores de la economía en consecuencia promueve el intercambio de bienes y servicios y la inversión creará nuevos sectores de actividad, asimismo, nuevos sistemas de ingreso.

Una de las grandes desventajas del comercio electrónico en Guatemala es que no existen leyes que protejan a clientes y usuarios para efectuar dichas operaciones, hay varios especialistas en la materia y de acuerdo con otros legisladores indican que no hay leyes que garanticen la sanción de operaciones fraudulentas por este medio.

"El comercio electrónico global, promovido por el desarrollo de la internet, será un motor importante para el crecimiento de la economía mundial del siglo XXI. El

comercio electrónico ofrece nuevas oportunidades para los negocios y los ciudadanos de todas las regiones del mundo. En particular, las compañías pequeñas podrán conseguir un acceso sin precedentes a los mercados mundiales a costos bajos y los consumidores podrán escoger entre un amplio abanico de productos y servicios.” (CASTILLO, 2007)

El artículo 2 del Decreto 47-2008 indica que el comercio electrónico “Abarca las cuestiones suscitadas por toda relación de índole comercial, sea o no contractual, estructurada a partir de la utilización de una o más comunicaciones electrónicas o de cualquier otro medio similar. Las relaciones de índole comercial comprenden, sin limitarse a ellas, las operaciones siguientes: toda operación comercial de suministro o intercambio de bienes o servicios; todo acuerdo de distribución; toda operación de representación o mandato comercial; todo tipo de operaciones financieras, incluyendo el factoraje y el arrendamiento de bienes de equipo con opción a compra; de construcción de obras; de consultoría; de ingeniería; de concesión de licencias; de inversión; de financiación; de banca; de seguros; de todo acuerdo de concesión o explotación de un servicio público; de empresa conjunta y otras formas de cooperación industrial o comercial; de transporte de mercancías o de pasajeros por vía aérea, marítima y férrea, o por carretera.”

2.2.3.1. Características del comercio electrónico

Entre las principales características del comercio electrónico se puede mencionar las siguientes:

- **Disponibilidad.** El comercio electrónico está disponible en cualquier lugar y a cualquier hora. Si se compara con un lugar de mercado tradicional, el cliente debe acudir personalmente al sitio físico a comprar el producto respetando los horarios; mientras que en el comercio electrónico se puede comprar por medio de la computadora, dispositivos inteligentes, la televisión; es decir, desde cualquier lugar del mundo con acceso a internet.

- **Estándares universales.** Los estándares técnicos de Internet y del comercio electrónico son universales, se comparten en todas las naciones alrededor del mundo. Esto permite reducir a los vendedores, los costos de introducción de mercado y a los consumidores reducir el costo de búsqueda del producto que se adecúa a sus necesidades. Con la tecnología de comercio electrónico es posible consultar y comparar en una gran cantidad de vendedores, sus precios, condiciones de entrega de un producto específico, en cualquier lugar del mundo.
- **Riqueza.** En el mercado virtual es importante poner atención a la variedad de audiencia y sobre todo a los procesos de mercadotecnia y publicidad de los productos en Internet, utilizando estrategias de marketing con video, audio y texto a fin de que los mensajes publicitarios sean más atractivos para el cliente.
- **Interactividad.** Por medio del comercio electrónico, se logra la comunicación entre el cliente y vendedor. El vendedor en línea puede motivar al cliente de una forma similar a la de cara a cara, pero en forma masiva, a escala global.
- **Densidad de la información.** La tecnología reduce los costos en la información (recopilación, almacenamiento, procesamiento y comunicación) e incrementa la calidad (oportunidad, seguridad y tiempo de acceso) en la misma. En un ambiente de comercio electrónico, los precios y costos son “más transparentes” y accesibles a los clientes, permitiéndoles la habilidad para diferenciar sus productos en términos de costo, marca y calidad. Los vendedores tienen información que les permite segmentar su mercado de acuerdo al registro de información de los hábitos de compra de sus clientes.
- **La personalización.** Permite a los vendedores dirigirse en forma rápida y directa a sus clientes de una manera personalizada, como por ejemplo, enviar mensajes con su nombre, ofreciendo productos o servicios, de acuerdo a preferencias de usos y costumbres del cliente, haciendo

referencias a compras anteriores o también proporciones específicas del lugar geográfico de donde se encuentra; esto se logra en base a la densidad de la información que se obtiene del Marketplace (espacio en línea que facilita el comercio bidireccional). (BASANTES, 2016)

2.2.3.2. Ventajas del comercio electrónico

El comercio electrónico puede utilizarse en cualquier entorno en el que se intercambien documentos entre empresas: compras o adquisiciones, finanzas, industria, transporte, salud, legislación y recolección de ingresos o impuestos. Los beneficios que se obtienen son varios entre ellos la reducción del trabajo administrativo, transacciones comerciales inmediatas y precisas, facilidad de acceso a la información, y reducción de la necesidad de reescribir la información en los sistemas de información.

Por lo tanto, el comercio electrónico proporciona los medios oportunos y necesarios para lograr esta segmentación de mercado, considerando vínculos, actitudes y aspectos socioculturales. (BASANTES, 2016)

2.2.3.3. Tipos de comercio electrónico

Existe algunos tipos de comercio electrónico y cualquiera que sea la modalidad de negocio, el proceso siempre es en línea, donde el cliente visualiza y selecciona el producto para que sea agregado al carrito de compras. Para que este proceso ocurra eficientemente, el punto más importante es la calidad del sitio web, comenzando por el diseño, la forma de mostrar la información, la confianza, seguridad, facilidad de navegación, diversidad de productos y/o servicios y formas de pago.

Entre los tipos de comercio electrónico que existe se consideran los siguientes:

- **B2B (Business to Business) Negocios a Negocios.**

B2B se define al concepto de business to business (negocio a negocio), en donde se realiza la transacción comercial únicamente entre empresas que

están en Internet, sin la intervención de consumidores, se da a conocer propuestas de venta y negociación de precios, cierre de ventas y despacho de pedidos, esta modalidad de comercio permite ahorrar tiempo y costo, está relacionado con EDI o llamado Electronic Data Interchange (Intercambio Electrónico de Datos) es el intercambio entre sistemas de información, por medios electrónicos, datos estructurados de acuerdo con normas estandarizadas de mensajes.

EDI permite agilizar procesos comerciales, con la disminución de errores en los documentos y stocks, debido a la facilidad de aplicación de técnicas «Just-in-Time», ahorro de costos de administración y mejora de la competitividad de la empresa que lo adopta. (BASANTES, 2016)

- **B2C (Business to Consumer) Negocios a Consumidores.**

Es un modelo que actúa el consumidor y la empresa que oferta productos, emplea Internet como medio de comunicación y negociación, con el objetivo de vender bienes y servicios. Es conocido como business to consumer (negocio a consumidor), actualmente el más utilizado por las personas que desean adquirir productos o servicios a través de una tienda virtual del Internet. (BASANTES, 2016)

- **B2E (Business to employee) Empresa a empleados**

El comercio electrónico empresa-empleado B2E La relación comercial entre la empresa y sus empleados se conoce como business to employee (negocio a empleado), que son las ofertas que la propia empresa puede ofrecer a sus empleados directamente desde su tienda en línea o portal de Internet, con ofertas atractivas que servirán de impulso para una mejora en el desempeño laboral. Este tipo de comercio electrónico se ha convertido en un tema novedoso entre empresas para generar competencia entre sus empleados. Este modelo comercial permite utilizar algunos recursos de la empresa, por ejemplo: el empleado tiene la posibilidad de hacer trámites internos dentro del sitio web empresarial, las noticias, los recursos, las aplicaciones y

opciones de comercio electrónico están disponibles en la red interna empresarial, esto mejora la eficiencia y cambia la cultura de trabajo, haciendo una reorganización de las relaciones de los empleados de la empresa logrando mayor rentabilidad. (BASANTES, 2016)

- **C2C (consumer to consumer) Consumidor a consumidor**

El comercio electrónico entre consumidores C2C Cuando una persona ya no utiliza algún producto y busca ofrecer en venta, puede utilizar el comercio electrónico como medio para realizar esta transacción con otro consumidor. Este tipo se conoce como consumer to consumer (consumidor a consumidor). Este proceso de negocio ha evolucionado de forma acelerada con el uso de las redes sociales y el acceso a Internet, al momento se gestionan redes de productos y servicios en donde el consumidor final adquiere al consumidor inicial los productos que por algún motivo ya no necesita; genera una nueva utilidad a precios económicos y brinda la oportunidad de que sean reutilizados. (BASANTES, 2016)

- **G2C (Governments to Consumers) Gobierno a consumidores**

El comercio electrónico entre el gobierno-consumidores G2C Es la relación existente entre gobiernos provinciales, municipales, federales y los consumidores para ejecutar un proceso comercial o de negocios, por ejemplo: que los ciudadanos realicen sus trámites en línea a través de un portal, pago de impuestos, multas, tarifas públicas, en donde se puede acceder a la información en línea en cualquier momento. (BASANTES, 2016)

2.2.3.4. Bienes comerciales a comercializar en el comercio electrónico

En el comercio electrónico se comercializan productos digitales y productos físicos.

- **Productos digitales**

“Los bienes digitales no se consumen en realidad; es decir, éstos pueden ser consumidos de manera indefinida, y su distribución puede realizarse incluso sin

ningún costo; un ejemplo de ello es la publicidad, la música, o los servicios de correo electrónico, los buscadores de Internet, las redes sociales y otros diversos medios y contenidos. Los bienes digitales son producto de la innovación. En la nueva economía los bienes digitales ocupan un lugar destacado en la determinación económica agregada a los resultados de la innovación, producción y consumo. Algunos de estos productos son utilizados para procesar o transmitir información, como libros, datos, música, noticias, *software* y contenido de cualquier tipo que pueda ser manufacturado como una unidad de contenido bien definida, con un precio sobre una base unitaria y suministrarse como tales utilizando medios físicos o electrónicos.” (OROPEZA, 2018)

- **Productos físicos**

“Otra categoría son los productos físicos. Las actividades de comercio electrónico no se determinan sólo por los productos digitales que se venden, sino por el comercio de productos físicos que las tiendas tradicionales venden a través de sus tiendas Web, como un nuevo canal de distribución. Estos productos físicos puede ser cualquier objeto tangible que llegue a su consumidor final con la entrega presencial del producto o servicio. En la mayoría de las transacciones en Internet existe un intermediario para la entrega, estos son los servicios de entrega de paquetería, incluso el correo postal.” (OROPEZA, 2018)

2.3. Sistema aduanero

Según el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) Acuerdo No. 469-2008 del Ministerio de Economía en el artículo número 4 define:

“Aduana. Los servicios administrativos responsables de la aplicación de la legislación aduanera y de la percepción de los tributos a la importación y a la exportación y que están encargados también de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos, entre otros, a la importación, al tránsito y a la exportación de mercancías.”

De lo anterior toda operación de tránsito, ingreso, egreso de cualquier tipo de mercancía pasaran mediante aduanas y sobre todo por las rutas legalmente habilitadas para este efecto y con sujeción a las leyes y reglamentos de aduana y de tránsito aplicables en el territorio de paso.

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) Acuerdo No. 469-2008 del Ministerio de Economía, establece que toda personas que crucen la frontera con o sin mercancías, o que las hagan conducir a través de ella, quedan sujetas a las disposiciones de la legislación aduanera y que lleven consigo o conduzcan mercancías por cualquier medio de transporte, estarán obligadas a presentarlas y declararlas de inmediato a la Aduana más próxima al lugar por el que hayan atravesado la frontera, sin modificar su estado ni su acondicionamiento esto lo estable artículo 4 y 5 de dicho Código.

“El sistema aduanero nacional está conformado por un conjunto de principios, instituciones, normas y disposiciones legales que regulan la operatividad del servicio aduanero guatemalteco; es decir, lo constituyen todas aquellas disposiciones legales que institucionalizan las funciones legales de los órganos aduaneros.” (CASTILLO, 2007)

Según el CAUCA en el artículo 60 indica. “Ingreso o salida de personas, mercancías y medios de transporte. El ingreso o salida de personas, mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, deberá efectuarse por los lugares y en los horarios habilitados, debiendo presentarse ante la Autoridad Aduanera competente y cumplir las medidas de control vigentes.”

2.3.1. Origen de las aduanas

“La función aduanera nace de la actividad del comercio internacional. Es posible que solamente en los albores de la humanidad, cuando el hombre satisfacía y colmaba sus necesidades con el autoabastecimiento, el comercio no existía; pero en la medida en que los seres humanos se fueron percatando de la existencia de

otros conglomerados, el aumento de sus necesidades de consumo y la producción de nuevos artículos, el comercio empezó a desempeñar una de las actividades del género humano.

El comercio exterior en la actualidad juega un papel de primera magnitud en el desarrollo económico de los países, siendo de vital importancia para la supervivencia de la humanidad. Ya sea en su forma más elemental, el trueque, un “do ut des” simple o hasta como dice Ricardo Torres Gaytán al afirmar que “se halla presente en todos los aspectos de la vida, ya sea en el comercio de la fuerza del trabajo (salario), o del dinero (tipo de interés), del comercio de mercancías (precio), o del comercio de divisas (tipo de cambio).

En sus orígenes, el comercio es una ocupación accesoria que se realizaba por los campesinos o artesanos para darle salida a sus productos excedentes, al correr el tiempo surge el comercio ambulante y la venta al detalle, lo que origina la formación de comunidades tribales o grupos de personas que empezaban a dedicarse en forma exclusiva a esta actividad”. (CARVAJAL CONTRERAS, 2009)

2.3.2. Historia de las aduanas

“No existe una fecha concreta del origen de las aduanas, pero hay constancia que en Roma las aduanas existen desde la primera monarquía, y la creación se atribuye al Rey Anco Marcio, quien fundó el puerto de Ostia Antica (640-616 a.C.), en la desembocadura del Tíbet a 35 Km de Roma.

En Grecia las aduanas existieron desde los tiempos más remotos y de la importancia del tributo aduanero nos da una idea Aristóteles al decir que los ingresos ordinarios de los Estados griegos se limitaban a los patrimoniales sobre el consumo y los aduaneros, añadiendo que, de estos últimos, obtenía el Estado ateniense sus mayores ingresos.

Los fenicios grandes navegantes, fueron los que iniciaron el registro de las operaciones para el comercio de importación y exportación; a ellos le siguieron los cartagineses, grandes comerciantes en el mar Mediterráneo.

A principios del siglo VIII, España fue invadida por los árabes e introdujeron las aduanas en el país, llamando pontazgo el derecho que pagaban las mercaderías que se transportaban de un lugar a otro.

El pontazgo continuó durante el feudalismo y constituyó un instrumento de financiación de los nobles en las tierras de su propiedad y que los vasallos debían pagar.

Por extensión, a partir de los siglos XV y XVI se denominó así a toda exacción que se cobraba a los ciudadanos que cruzaban los puentes de las grandes vías que comunicaban las poblaciones, para asistir a los mercados.

El derecho de pontazgo fue un tributo cuyos orígenes se encuentran en la Edad Media en toda Europa y por el cual aquellas personas que cruzaban un puente pagaban una cantidad, en forma de lo que en la actualidad se conoce como arancel o peaje. Con la colonización europea de América se trasladó el impuesto a las nuevas sociedades de ultramar, tanto en aquellas dependientes de España y Portugal, como de Inglaterra.

A finales del siglo XVIII se crearon los Fielatos que era el nombre popular que recibían en España las casetas de cobro de los arbitrios y tasas municipales sobre el tráfico de mercancías interno, aunque su nombre oficial era el de estación sanitaria, ya que aparte de su función recaudatoria servían para ejercer un cierto control sanitario sobre los alimentos que entraban en las ciudades. El término fielato procede del fiel o balanza que se usaba para el peaje.

Los fielatos han estado vigentes en España hasta el año 1964 fecha en la que se comienzan a gestionar los impuestos internos a través de las haciendas públicas locales y ayuntamientos”.

Según el artículo 3 de la Ley Nacional de Aduanas indica que aduana “Es la dependencia administrativa del Servicio Aduanero, responsable de las funciones

asignadas por éste, incluyendo la coordinación de la actividad aduanera con otras autoridades gubernamentales o entidades privadas ligadas al ámbito de su competencia, que ejerzan un control o desarrollen actividades en la zona aduanera asignada”. (INTERCOEX, s.f.)

- **La aduana en la edad antigua**

El origen de las aduanas resulta muy antiguo, ya que existen registros de su actividad en Egipto, India, China, Grecia, Roma y también en la América precolombina. De hecho, la actividad aduanera resulta anterior a estas civilizaciones, puesto que se encuentran elementos que permiten suponer, con antelación a esas culturas, la existencia del control y registro aduanero.

La función que tuvo la aduana en la antigüedad giraba, esencialmente, en torno al control de la extracción de elementos de diversa índole desde el ámbito de soberanía del Estado, que operaban como los modernos regímenes de prohibiciones de exportación y, además, como fuentes de recaudación de tributos destinados a abastecer los tesoros estatales o personales de los monarcas.

Estos antecedentes históricos permiten al menos esbozar algunas de las características propias que habría de tener, en el futuro, la aduana: como la de ser el organismo encargado de controlar el ingreso o egreso de mercaderías desde una comarca o hacia ella, cobrando tributos por tales acciones y, a la vez, de impedir el ingreso o egreso de ciertos productos; todo ello sustentado en múltiples motivaciones originadas en razones de estado, conveniencia, y hasta en un capricho del gobernador ocasional.

Es en esta actividad que también se advierte el desarrollo del concepto de frontera, tan unido desde siempre al quehacer aduanero y que manifestó, desde tiempos inmemoriales, significados y funciones esenciales para las comunidades, que remiten a nociones antropológicas básicas –límite, diferencia-, consustanciales con el pensamiento y con la acción humana. La simbología fronteriza siempre se la ha de encontrar vinculada al territorio, santuario de la conciencia colectiva, para algunos, lo que desarrolló un profundo significado político y simbólico de los límites territoriales.

Lo cierto es que, a medida que se observó un mayor desarrollo comercial, el intercambio fue generando el ejercicio del control sobre las mercaderías, sin perjuicio de que una mayor necesidad del Estado, de índole estratégica y económica, comenzó a modelar la institución. Esta labor de control siempre ha estado realizada por alguna clase de autoridad estatal, característica que sólo se ha dado a partir de la existencia de una sociedad organizada en lo social y en lo político. Ya en la Grecia antigua, con el afianzamiento de la polis, se gravaban las importaciones y las exportaciones, que se conocían como teloneum, en directa referencia a la oficina recaudadora, denominada telonio, que se encontraba al final de las murallas de la ciudad estado.

En Roma, la autoridad política fijó claramente los tributos al tráfico internacional tanto en importación como exportación, diferenciando las operaciones que se hacían vía marítima de las que se realizaban en las fronteras terrestres. Esto fue una consecuencia lógica derivada de su expansión territorial, que llevaba a que se incluyeran regiones muy diferentes, sumando a esto el hecho de la mejora sustancial que implicaba el desarrollo de las vías de comunicación. En este incremento del comercio y del tráfico, los romanos privilegiaron un sistema de percepción a través de terceros y no de funcionarios, tal como ha sido el caso de los conductores portorii, verdaderas sociedades que tenían por encargo la recaudación del portorium, que debía rendir cuentas a los funcionarios imperiales y dar razón de la actividad. Este tributo, a su vez, se clasificaba en marítimo y terrestre. Igual proceder se observaba en jurisdicción de las provincias conquistadas, como por ejemplo la Judea, en la cual se destacaba la labor que realizaban los publicanos. El propio San Mateo fue un famoso publicano.

Luego de la caída del Imperio Romano, y con consolidación de los reinos europeos, en cierta medida se mantuvo el esquema de tributos al ingreso y egreso de mercancías, pero en forma más dispersa y anárquica, ya que la aduana resultaba, más que una prerrogativa del monarca, una facultad del señor de la comarca o región. (FÉLIX ALAIS, 2008)

- **La aduana en la Edad Media**

En la Edad Media se destaca la labor realizada por Venecia, que merced a su expansión comercial y marítima implementó el sistema de aduanas con el objeto de recaudar tributos, como acontecía en todas las comarcas europeas, incluyendo a la dominación árabe en la Península Ibérica.

La España de la reconquista tuvo igualmente un desarrollo notable para la época, y resulta sorprendente que estos conceptos e institutos aduaneros aún hoy tengan vigencia; esto ocurre en virtud del alto grado de precisión técnica que dichos institutos habían alcanzado. Es dable destacar que el contenido de aquéllos se encuentra plasmado en la célebre obra Las Siete Partidas, de Alfonso X el Sabio, escritas en castellano entre los años 1256 a 1263.

No obstante, lo que caracterizó al sistema aduanero español antiguo fue el sistema de arriendo en la administración, que más allá de las condiciones y facultades que respecto de los asentistas que establecieron los Reyes Católicos al regular el régimen de reconocimiento de mercaderías, la guarda y el control del movimiento de éstas en las zonas aduaneras, se mantuvo hasta 1750, en que pasaron a ser administradas por la Corona.

En Francia, desde antiguo se utilizaba un sistema similar al ya comentado; tal fue el caso del tonlieu, y su esquema medieval era el propio del régimen feudal vigente en toda Europa. Recién en reinado de San Luis IX, comienza a establecerse un sistema de derechos de exportación que recaudaban las aduanas reales, y que tuvieron por finalidad reemplazar de forma progresiva las prohibiciones a las exportaciones.

Se aprecia entonces que poco a poco, en lo institucional, la aduana fue adquiriendo una idéntica función en todos los territorios y que, además a requerir estructura y pautas de actuación uniforme, tendientes a asegurar la correcta observancia de las prohibiciones a la importación y exportación, así como también a la eficaz y recaudación de los tributos que gravaban la entrada y salida de las mercaderías del territorio.

También debe indicarse que la evolución comercial exigió la formación y colaboración de un personal más capacitado, que involucraba tanto a los funcionarios como a los particulares, que comúnmente interactuaban con ellos en representación de los comerciantes, quienes a su vez buscaban la circulación de las mercancías.

Esta labor profesional implicaba, además, llevar un registro detallado de la actividad. Etimológicamente, el término –aduana-, según lo manifestado por numerosos autores, proviene de la palabra árabe, aiwar, y se refiere al lugar de reunión de los administradores financieros, donde se lleva el registro de las mercaderías, que a su ingreso, o a su egreso, deben abonar tributos. (FÉLIX ALAIS, 2008)

- **La aduana en la edad moderna**

Puede sostenerse, sin equivocaciones, que la primera labor de sistematización de las normas aduaneras fue la realizada durante el reinado de Luis XIV en Francia, por medio de la Ordenanza de 1687, que fue reconocida como el primer código aduanero de ese país. Esta normativa tenía relación con el desarrollo del mercantilismo, lo que obligaba a especificar reglas y principios, tanto de carácter administrativo como tributario, penal y hasta de procedimiento.

Esta compilación, de notable influencia en las demás normas aduaneras continentales, de alguna forma comenzó a definir, precisar y modelar los institutos aduaneros como se le conoce y aplica en la actualidad, obviamente adaptados a las realidades contemporáneas y a circunstancias no previstas, como son las comunicaciones instantáneas, el intercambio comercial que alcanza niveles jamás antes logrados, consecuencia inevitable del mundo globalizado. (FÉLIX ALAIS, 2008)

2.3.3. Fuentes del derecho aduanero

2.3.3.1. Principio de Legalidad

El principio de legalidad es una de las consagraciones del Estado de derecho y supone no sólo la sumisión de la actuación administrativa a las normas emanadas del poder legislativo, sino también el respeto a la jerarquía de normas establecidas

y la imposibilidad jurídica de que un acto administrativo particular vulnere una disposición general.

2.4. Importaciones y Exportaciones

Las importaciones y exportaciones son movimientos internacionales de factores productivos, el cual forman parte del comercio internacional, dicho intercambio también es una rama de la economía. Asimismo, el comercio internacional es justificado dentro de la economía por la teoría de la ventaja comparativa o por la mayor existencia de productos o bienes intercambiados tendientes a incrementar la oferta en el mercado local.

“Las operaciones económicas de importación y exportación en cuanto reflejan el ingreso y egreso de mercaderías al país respectivamente, constituyen la función administrativa de la compraventa comercial internacional y se encuentran, por ende, íntimamente asociadas entre otros con actos administrativos de tipo aduanero, cambiario, de seguridad, simultáneamente se realizan actos jurídicos como la apertura de cartas de crédito, la celebración de contratos de transporte y seguros, el libramiento de pagarés y la constitución de garantías diversas, que se han refinado con el correr del tiempo para dar mayor fluidez al tráfico mercantil” (OSVALDO, 2009)

2.5. Legislación Guatemalteca aduanera y regulación del comercio electrónico en Guatemala.

2.5.1. Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) Acuerdo No. 469-2008 y su reglamento (RECAUCA) Acuerdo No.224-2008.

Según el artículo No. 1 del CAUDA, El Código Aduanero Uniforme Centroamericano tiene por objeto establecer la legislación aduanera básica de los Estados Parte conforme los requerimientos del Mercado Común Centroamericano y de los instrumentos regionales de la integración, en particular con el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano.

El ámbito de aplicación de este Código y su Reglamento será el territorio aduanero, sus normas serán aplicables a toda persona, mercancía y medio de transporte que cruce los límites del territorio aduanero de los Estados Parte.

2.5.2. Ley Nacional de Aduanas. Decreto No. 14-2013

El Decreto 14-2013 del Congreso de la República, Ley Nacional de Aduanas, publicado en el Diario de Centro América. Entre sus artículos estipula procedimientos y disposiciones complementarias aduaneras, infracciones administrativas y sanciones, con el fin de regular el ingreso y egreso de mercancías a Guatemala, y permitir el conocimiento en materia aduanera para el contribuyente y facilite la gestión del Servicio Aduanero Nacional, de manera que la Administración Tributaria sea más eficiente y eficaz en la administración, control y fiscalización de los impuestos, derechos y cargas arancelarias establecidos por disposiciones legales.

Indica que tanto el Declarante como el Agente Aduanero o el Apoderado Especial Aduanero tienen responsabilidad en delitos como omisión de documentos originales que amparen las mercaderías, cuando en una verificación se detecten excedentes no declarados, consignación de información incorrecta o con omisiones en la declaración de mercancías, entre otros.

Asimismo, señala que el transportista aduanero, el importador, el consignatario o quien compruebe derecho sobre las mercancías, deberá utilizar en forma obligatoria el marchamo electrónico con dispositivo de control de posicionamiento satelital, que ponga en funcionamiento el Servicio Aduanero.

Esto con el objetivo de asegurar la finalización del tránsito interno o el arribo de contenedores o medio de transporte en el que se trasladan mercancías sometidas a los regímenes de depósito aduanero, reexportación, zona franca o traslados de la carga entre ellos. Se exceptúan de esta disposición las mercancías a granel, cuando no utilicen medio de transporte terrestre.

La publicación contiene también las reformas a la Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros, decreto 58-90, que modifican los numerales de 9 artículos, entre los que resalta el 61 que obliga a los ministerios, dependencias y entidades del Estado en el ámbito aduanero a prestar el auxilio necesario que las autoridades de seguridad e investigación requieran, respecto de las mercaderías que hayan sido incautadas por presumirse delitos de contrabando, con la finalidad de evitar su ingreso al país para su comercialización y cuyo final deberá ser su destrucción, de conformidad con la resolución. (DATA, 2013)

2.5.3. Ley para el reconocimiento de las comunicaciones y firmas electrónicas. Decreto 47-2008.

Según los considerandos del Decreto 47-2008 indica que debido a la creciente tecnología en nuestra sociedad y la promoción del comercio electrónico se requiere de una legislación cuyo fundamento sea, entre otros, la facilitación del comercio electrónico en el interior y más allá de las fronteras nacionales, la validación, fomento y estímulo de las operaciones efectuadas por medio de las nuevas tecnologías de la información sobre la base de la autonomía de la voluntad y el apoyo a las nuevas prácticas comerciales, tomando en cuenta en todo momento la neutralidad tecnológica.

La integración al comercio electrónico global requiere que sean adoptados instrumentos técnicos y legales basados en los modelos de legislación internacional que buscan la uniformización de esta rama del derecho tan especializada, y que debe dársele seguridad jurídica y técnica a las contrataciones, comunicaciones y firmas electrónicas mediante el señalamiento de la equivalencia funcional a estas últimas con respecto a los documentos en papel y las firmas manuscritas.

Es por ello, que en el año 2008 el Congreso de la República emitió el Decreto 47-2008 el cual contiene la Ley para el Reconocimiento de las Comunicaciones y Firmas Electrónicas, la cual tiene como finalidad promover y facilitar el comercio

electrónico en Guatemala dándole protección jurídica y técnica a las contrataciones, comunicaciones y firmas electrónicas. (KRISTINE, 2016)

Según el artículo 1. Del decreto 47-2008 el ámbito de aplicación.

La presente ley será aplicable a todo tipo de comunicación electrónica, transacción o acto jurídico, público o privado, nacional o internacional, salvo en los casos siguientes:

- a) En las obligaciones contraídas por el Estado en virtud de Convenios o Tratados Internacionales.
- b) En las advertencias escritas que por disposición legal deban ir necesariamente impresas en cierto tipo de productos en razón al riesgo que implica su comercialización, uso o consumo.

El Estado y sus instituciones quedan expresamente facultados para la utilización de las comunicaciones y firmas electrónicas.

En las transacciones y actos realizados exclusivamente entre sujetos privados y que no afecten derechos de terceros, las partes podrán convenir en la aplicación de los mecanismos previstos en esta ley o bien de cualesquiera otras alternativas que deseen para asegurar la autenticidad e integridad de sus comunicaciones electrónicas.

Las disposiciones contenidas en esta ley se aplicarán sin perjuicio de las normas relativas a la celebración, la formalización, la validez y la eficacia de los contratos y otros actos jurídicos; el régimen jurídico aplicable a las obligaciones; y de las obligaciones que para los comerciantes les establece la legislación vigente.

Las normas sobre la presentación de servicios de certificación de firma electrónica que recoge esta ley, no sustituyen ni modifican las que regulan las funciones que corresponde realizar a las personas facultadas, con arreglo a derecho, para dar fe de la firma en documentos o para intervenir en su elevación a públicos.

2. METODOLOGÍA

3.1 Definición del Problema

Las compras realizadas mediante la internet han sido bastante ágiles, basta con conectarse a una red y poder buscar lo que uno necesita, por lo anterior si esas compras son declaradas o nacionalizadas, en caso de los programas de software se necesita que se presente físicamente en aduanas para que se considere una importación, y que actualmente la legislación vigente está limitando las compras vía internet, en consecuencia hay una debilidad en la recaudación tributaria el cual el Estado de Guatemala deja de percibir impuestos, aunado a estos inconvenientes, se le debe agregar la dificultad de gravar las operaciones realizadas por medios electrónicos ya que este tipo de comercio está sujeto a diversos problemas prácticos, entre los que se pueden citar: presencia física gravable, tipo de renta sujeta a gravamen y ley aplicable.

Una de las grandes problemáticas está vinculada a la tributación y sobre todo el control fiscal sobre los productos intangibles, que no pasan por las aduanas en consecuencia no pagan los impuestos.

3.2 Planteamiento del Problema

¿Cuál es el impacto tributario por ingresos de mercaderías en compras electrónicas no declaradas en el sistema aduanero?

3.3 Ámbitos

3.3.1 Geográficos

La investigación es en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala. La unidad de análisis es en Oficina Central SAT

3.3.2 Unidad de Análisis

La investigación es en la Superintendencia de Administración Tributaria SAT – Intendencia de Aduanas.

3.3.3 Ámbito Personal

Se realizará con la persona encargada de compras

3.3.4 Ámbito Temporal

La investigación es durante el 01 de marzo al 31 de diciembre 2019.

3.3 Objetivo General

Analizar el impacto tributario por ingresos de mercaderías en compras electrónicas no declaradas en el sistema aduanero.

3.3.1 Objetivos Específicos

- Examinar el procedimiento de importación de mercancías compradas en forma electrónica que se realizan en el territorio de Guatemala.
- Determinar el procedimiento administrativo para la compra de una mercadería electrónica (software) que se realiza en las aduanas.
- Comprobar si el procedimiento administrativo en aduanas para retirar una mercadería que una persona compra en la internet es complicado que realizarlo por un procedimiento electrónico.

3.4 Métodos de la investigación

En el presente estudio se utilizó el proceso de la ruta cuantitativa a través de técnicas de investigación documental, recopilación de información bibliográfica y de campo, posteriormente se presentarán y analizarán los resultados para emitir las conclusiones y recomendaciones correspondientes.

3.4.1 Método analítico

Se utilizó este método para interpretar el artículo 60 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y Su Reglamento Acuerdo Número 469-2008 del

Ministerio de Economía Acuerdo Ministerial Número 0471-2008, también para examinar y evaluar los temas de investigación de información que se obtendrá de las entrevistas y cuestionarios.

3.4.2 Método sintético

Se utilizó para el desarrollo de los temas del marco teórico e informe final de la investigación a través de la compilación la información obtenida en el proceso de consulta bibliográfica, interpretaciones de las leyes vigentes y otros.

3.4.3 Método deductivo

Para determinar el objeto de estudio de las compras por medio de la vía electrónica el cual no pasan en aduanas siendo esto el análisis las aduanas en Guatemala y el impacto de la tributación.

3.4.4 Método estadístico

Para la recolección, análisis e interpretación del resultado obtenido en el estudio realizado con técnicas de investigación aplicadas a cada unidad de análisis.

3.5 Alcance de la investigación

El alcance del estudio es descriptivo porque a través de ello se busca especificar las características importantes de la investigación, y explicativo porque se debe establecer y explicar las causas de la investigación y cómo se manifiesta, además se utilizó el método de investigación mixto el cual en la investigación involucra la recolección y análisis simultáneos de datos cuantitativos y cualitativos.

3.6 Técnicas de investigación

Las técnicas son medios y sistemas que se utilizaron para la recolección y transmisión de datos en la investigación.

De campo, técnica que se utilizará mediante la recolección de información en el trabajo de campo por medio de entrevistas y encuestas con las personas involucradas en el problema.

Bibliográficas, mediante ésta técnica se puede sustentar las teorías con tesis, revistas, libros, publicaciones tributarias y leyes aplicables al tema a desarrollar.

3.7 Instrumentos de investigación

Los instrumentos que se utilizó en el desarrollo de la investigación son guías de entrevistas con las personas involucradas en el problema, además se utilizaron cuestionarios mediante el cual se recolectará la información importante.

3.8 Población

La población es el personal administrativo de aduanas seleccionada como análisis de estudio.

3.9 Muestra

La investigación se recolecta con los trabajadores involucrados en el problema

3.10 Estadística por utilizar en el análisis de los resultados.

Constituye la elaboración de cuadros que se presenten la tabulación de los diferentes datos recolectados mediante entrevistas y encuestas, asimismo como la elaboración de gráficas para una mejor comprensión y la utilización de medidas de tendencia central (media, moda y otros)

3.11 Resumen

Se utilizaron las técnicas y herramientas antes referidas, las cuales se orientaron a la obtención de información acorde a los objetivos planteados en la presente investigación, toda información obtenida fue ordenada y analizada, sintéticamente para determinar si fue posible o no, darles cumplimiento a los objetivos de la

investigación realizada en torno al tema denominado “Régimen Tributario Aduanero en el ingreso de mercaderías a través de compras electrónicas”.

4 DISCUSIÓN DE RESULTADOS

En este apartado se presentan los resultados obtenidos del trabajo realizado relacionado con el sistema tributario aduanero en el ingreso de mercaderías a través de compras electrónicas, la investigación permitió el cumplimiento de los objetivos fijados en el presente estudio, basado en el análisis de la legislación guatemalteca vigente.

Con base en la legislación tributaria del ramo aduanero se puede mencionar que el Estado de Guatemala tiene una debilidad en la recaudación fiscal debido a que las compras electrónicas va a pasos agigantados por consiguiente los productos intangibles no ingresan en aduanas en este caso serías los programas software, programas de entretenimiento y entre otros lo cual no pagan los impuestos correspondientes, por tal razón es necesario reformar la legislación vigente para tener el control adecuado de dichas compras.

4.1 Sistema tributario aduanero en el ingreso de mercadería a través de compras electrónicas

De conformidad con lo que regulan las normas legales vigentes sobre los impuestos que se pagan al momento de una compra del exterior, según el artículo 3 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano y del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, del comercio electrónico de software y otras compras intangibles y conforme el artículo 92 del Código Aduanero Centroamericano CAUCA, se consideran como operaciones aduaneras de importación definitiva, el ingreso de mercancías, siendo estas bienes corpóreos e incorpóreos procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero, la que deberá sustentar con los documentos emitidos por cada uno de los países que acrediten la

compraventa de los bienes intangibles adquiridos, según corresponda, por lo tanto, tal procedimiento para la importación de activos intangibles, tal es el caso de los programas de software comprado y descargado vía medios del comercio electrónico no se encuentran regulados dentro de la legislación aduanera.

Según la Gremial de Comercio Electrónico en Guatemala, 68% de los guatemaltecos encuestados ha realizado una compra en internet en el 2018. El 46% de los encuestados dicen que prefieren comprar en páginas o apps internacionales, mientras que solo 19% prefiere páginas o apps guatemaltecas.

Con este resultado resalta el crecimiento del comercio electrónico en Guatemala, que hay personas prefieren las compras por esta vía, pero desconocen el trámite de importación, lo cual se pierde la tributación al momento de adquirir algún bien intangible.

El desarrollo del comercio electrónico genera la imperiosa necesidad de dictar normas que lo regulen, dicha regulación acarrea dos problemas fundamentales: la naturaleza cambiante de la tecnología y la dificultad de aplicar normas nacionales a problemas de índole global.

Y otras de las problemáticas del comercio electrónico se deriva de que los datos económicos por lo general no registran la forma en que las empresas hacen negocios, por lo tanto, a menudo no se dispone de los desgloses del comercio electrónico, en particular con respecto a cantidades tales como los valores o volúmenes de envío.

4.2 Sistema Aduanero Nacional

Actualmente la aduana es un lugar gubernamental situada en puntos estratégicos con el fin de controlar las actividades del comercio exterior, llevando un control del tráfico internacional de mercancías que se importan y exportan desde un país a otro, y con ello cobrar los impuestos establecidos.

El servicio aduanero guatemalteco según el artículo 4 del CAUCA indica que las Aduanas es el lugar en donde se prestan los servicios administrativos responsables de la legislación aduanera y de la percepción de los tributos a la importación y exportación y todo lo relacionado al tránsito de mercancías en el territorio guatemalteco.

El sistema aduanero nacional está conformado por un conjunto de principios, instituciones, normas y disposiciones legales que regulan la operatividad del servicio aduanero guatemalteco; el cual lo constituyen todas aquellas disposiciones legales que institucionalizan las funciones legales de los órganos aduaneros.

4.3 Naturaleza jurídica de las Aduanas

Según en las teorías que se han elaborado en torno a la división del derecho, se considera que el derecho aduanero es derecho público, porque el sujeto esencial y predominante de la relación jurídica es el Estado, como ente soberano; sus disposiciones son de orden público y no pueden ser modificadas por las personas y que el cumplimiento está comprometido el interés general, es decir la población. La naturaleza de sus normas son integración y subordinación jurídica, existiendo una legislación especial que regula lo relacionado con este derecho.

4.4 Orden jerárquico del Sistema Aduanero

La fuente primaria es la ley en sentido escrito (material y formal) y dentro de ésta tendremos en primer lugar, las normas de carácter constitucional; luego las leyes ordinarias seguidamente las reglamentarias.

4.4.1 Constitución

Según artículo 237 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece lo siguiente: La ley podrá establecer otros casos de dependencias del Ejecutivo cuyos fondos deben administrarse en forma privativa para asegurar su eficacia, dentro de ésta se encuentra la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de la cual existe la Dirección de Aduanas.

Basado en la Constitución Política de la República de Guatemala, se observa que son escasas las disposiciones constitucionales que se refieren directamente a materias aduaneras; si existe es en relación a fijación de los impuestos, entre éstos los tributarios, o para modificar los mismos, pero no existe claridad donde indica sobre temas de aduanas.

Toda norma aduanera constituye una reglamentación de los derechos de comerciar, navegar, disponer de la propiedad, y ejercer industrias lícitas, cuya vigencia garantiza nuestra Constitución Política de la República de Guatemala; y de allí que los principios fundamentales del régimen aduanero habrían de quedar debidamente concretados en la Constitución, pero es muy escasa la información sobre aduanas.

4.4.2 Leyes Ordinarias

Las leyes ordinarias son normas jurídicas, originarias del Poder Legislativo del Estado de Guatemala, el cual delimitan las prestaciones de la administración al cobro de los tributos aduaneros y señala la obligación de los contribuyentes, y no hay tributos sin leyes (Artículo 239 Constitución Política de la República de Guatemala).

4.4.3 Normas Reglamentarias

Se entiende por reglamento toda disposición jurídica de carácter general dictada por la administración pública y con valor subordinado a la ley. En ese sentido se mencionan entre ellos los generales de gestión, recaudación, y procedimiento; dentro de éstos se han de encuadrar los Decretos y Órdenes Ministeriales, según la forma que adoptan y el órgano del que provengan.

4.5 Sistema aduanero según legislación nacional

El sistema aduanero nacional está constituido por el servicio aduanero y los auxiliares de la función pública aduanera.

4.5.1 Servicio aduanero

El 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.

El servicio aduanero también le corresponde la generación de información oportuna, la fiscalización de la correcta determinación de los derechos e impuestos, la prevención y represión, cuando le corresponda, de las infracciones aduaneras.

4.5.2 Los auxiliares

Se consideran auxiliares de la función pública aduanera, las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que participan ante el servicio aduanero en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera. Son auxiliares: a) los agentes aduaneros; b) los depositarios aduaneros; c) los transportistas aduaneros.

4.5.3 Agente aduanero

Es el auxiliar autorizado para actuar habitualmente, en nombre de terceros en los trámites, regímenes y operaciones aduaneras, en su carácter de persona natural. La intervención del agente aduanero en los trámites, regímenes y operaciones aduaneras, será regulada por la legislación nacional.

4.5.4 Depositarios aduaneros

Es el auxiliar responsable ante el servicio aduanero, por la custodia y conservación temporal de las mercancías, bajo el control y supervisión de la autoridad aduanera.

4.5.5 Procedimiento administrativo aduanero de importación

- Documentación del producto, (paso uno)

- Contacto del agente aduanero, (paso dos)
- Contactar a su agente aduanero, para que elabore la póliza de importación; realizado por la compañía o persona interesada, los documentos obligatorios que se deben presentar en la aduana son:
 - I. Póliza de importación.
 - II. Conocimiento de embarque (B/L).
 - III. Factura comercial.
 - IV. Declaración del valor.
 - V. Otros documentos, certificados y licencias, pero éstos dependen del tipo de
 - VI. mercancías que se desean importar
- Aduana, (paso tres)
- Pago de impuesto, (paso cuatro)

En este proceso las mercancías que no pasan por aduanas que se hace mención son los programas software, programas de entretenimiento y otros los cuales no pagan el impuesto correspondiente.

4.5.6 Ventajas de las compras electrónicas

Entre los beneficios principales del comercio electrónico podemos mencionar el ahorro de tiempo, basta con conectarse en un computador o algún otro dispositivo para realizar la compra.

Cada día se crean miles de plataformas para realizar las compras en línea en consecuencia las compras aumentan su volumen.

La flexibilidad que se tiene al momento de realizar la compra debido que lo puede realizar en cualquier momento.

4.5.7 Compras electrónicas en Guatemala

Según estudios reflejan que en el país va en aumento las operaciones electrónicas el cual la Superintendencia de Administración Tributaria aún no cuenta con el control adecuado sobre este comercio. (LIBRE, 2020)

Figura 1

Guatemaltecos adoptan cada vez más el comercio electrónico

Guatemaltecos adoptan cada vez más el comercio electrónico

La región metropolitana continúa liderando las compras en línea, sin embargo, se evidencia un crecimiento en otras regiones de la provincia donde hay oportunidad de penetración.

PRENSA LIBRE



Nota: La región metropolitana continúa liderando las compras en línea, sin embargo, se evidencia un crecimiento en otras regiones de la provincia donde hay oportunidad de penetración. Prensa Libre

En este estudio se refleja las categorías que más compran en línea a nivel extranjero y se puede apreciar varios insumos que SAT aún no tiene el control si estos pasan en aduanas y en consecuencia no pagan los impuestos correspondientes, como ejemplo, los videojuegos, audios, videos y otros.

4.6 Evaluación, discusión e interpretación de resultados sobre el análisis del ingreso de mercaderías a través de compras electrónicas

De acuerdo a la investigación realizada se dedujo que tenemos una debilidad fiscal debido a las compras provenientes por medio de la vía electrónica lo cual dificulta en la retención de tributos, dificultades en la localización de determinadas clases de operaciones; lo cual la Administración Tributaria debe luchar contra la evasión tributaria originada por el uso del comercio electrónico, en cuanto a las formas de realización de pagos, pueden emplearse las nuevas tecnologías y los propios medios electrónicos para mejorar y perfeccionar la administración de tributos.

Actualmente las únicas leyes que reconocen el comercio son: CAUCA Y RECAUCA, Ley Nacional de Aduanas; sin embargo, todos estos marcos teóricos regulatorios son obsoletos para el comercio electrónico actual debido al auge de la tecnología.

Ahora con el comercio electrónico es el tema principal en nuestro país aún no cuenta con una ley específica que regule las ventas en línea y los medios de pago.

“El comercio electrónico aún está fuertemente vinculado con el extranjero que en 2018 generó ventas por US\$900 millones, con un crecimiento del 13 por ciento. Mientras las tiendas locales alcanzaron transacciones por US\$82 millones.” (PERÍODICO, 2019)

Las ventas realizadas a través del comercio electrónico, son cifras elevadas y la incógnita es que, si todos pasarán por aduanas, en este caso de los programas de software, programas de entretenimiento y otros que no pagan los impuestos correspondientes debido que no se cuenta con una ley que pueda regular dichas compras.

La Superintendencia de Administración Tributaria –SAT– No. 2-2017, a través del criterio institucional que se titula “Criterios Institucionales Relacionados con el

Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre la Renta en el Comercio Electrónico”. En dicho acuerdo se regula específicamente el tema del software descargado por medios electrónicos y el pago de regalías relacionado al mismo. Al respecto, en principio es importante mencionar que la SAT establece que el software es un bien intangible y no un servicio, por lo que deberá cumplir con el proceso de nacionalización para poder darlo de alta contablemente y poder de esta manera aprovechar el derecho de deducir en la determinación del ISR, la amortización asociada al mismo.

Pero tal como se menciona es un criterio que SAT tiene, pero no lo regula en consecuencia no todos los contribuyentes tienen el alcance para lograr dicho procedimiento debido a que no hay una ley específica para que se realice.

Según Decreto 47-2008 Ley para el Reconocimiento de la Comunicación y Firmas Electrónicas según artículo 2 que preceptúa:

“Comercio Electrónico: Abarca las cuestiones suscitadas por toda relación de índole comercial, sea o no contractual, estructurada a partir de la utilización de una o más comunicaciones electrónicas o de cualquier otro medio similar. Las relaciones de índole comercial comprenden, sin limitarse a ellas, las operaciones siguientes: toda operación comercial de suministro o intercambio de bienes o servicios; todo acuerdo de distribución; toda operación de representación o mandato comercial; todo tipo de operaciones financieras, incluyendo el factoraje y el arrendamiento de bienes de equipo con opción a compra; de construcción de obras; de consultoría; de ingeniería; de concesión de licencias; de inversión; de financiación; de banca; de seguros; de todo acuerdo de concesión o explotación de un servicio público; de empresa conjunta y otras formas de cooperación industrial o comercial; de transporte de mercancías o de pasajeros por vía aérea, marítima y férrea, o por carretera.”

Como lo indica en el artículo precedente de la Ley, únicamente hace mención del comercio electrónico como una definición, pero la Ley aún está lejos de poder regular dicho comercio ya que trata sobre firmas electrónicas mediante el señalamiento de la equivalencia funcional, respecto a los documentos en papel y las firmas manuscritas.

Así mismo es conveniente evidenciar que no existe un procedimiento como tal para la introducción de compras al país por medio de la vía electrónica, se analizó cada una de las leyes citadas, y no se encontró un procedimiento escrito y detallado para las compras por vía electrónica. Ante ello es necesario una reforma a las leyes indicadas anteriormente para establecer un procedimiento con claridad y celeridad.

La función aduanera y la enorme importancia que se reconoce al sistema aduanero como instrumento de desarrollo económico y social, hace necesario transformar su estructura de organización y de funcionamiento debido a los pasos agigantados que contempla la tecnología.

La organización del sistema aduanero guatemalteco está a cargo del servicio aduanero nacional, que forma parte del servicio aduanero centroamericano constituido por los órganos y dependencias públicas nacionales de cada país y es necesario reforzar la estructura a través de leyes que puedan regular el comercio electrónico.

Otro punto importante del sistema aduanero nacional está conformado por un conjunto de principios, instituciones, normas y disposiciones legales que regulan la operatividad del servicio aduanero guatemalteco; es decir, lo constituyen todas aquellas disposiciones legales que institucionalizan las funciones legales de los órganos aduaneros.

De interés en nuestro análisis entonces es la evaluación y discusión de una reforma a la ley vigente (CAUCA y RECAUCA) ya que a través de ello se obtendrá el criterio de mejorar las importaciones y exportaciones.

Otro punto importante es crear una ley específica que pueda regular dicho comercio y que toda compra de programas software, programas de entretenimiento puedan regular y que los impuestos sean pagados y no será necesario en aumentar a los impuestos si el Estado de Guatemala a través de la SAT pueda tener un control estricto en aduanas ya no será necesario incrementar el término porcentual a los tributos, ya que el Estado deja de percibir impuestos.

Uno de los controles que la Superintendencia de Administración Tributaria debe contemplar a los contribuyentes quienes realizan las compras a través del comercio electrónico de software, es a través de una auditoría sobre los programas que utiliza

CONCLUSIONES

1. La importancia del comercio electrónico en la actualidad repercute en las consecuencias tributarias que se aplican en el país, debido a que no está regulado ya que nuestro país carece al presente de una normativa jurídica amplia en relación al comercio electrónico, aunque si bien es cierto que fue aprobado el Decreto Número 47-2008, sigue existiendo deficiencias si comparamos los puntos que regulan las legislaciones internacionales.
2. La Administración Pública esencialmente el régimen de aduanas, no contempla una ley específica en consecuencia no cumple con la eficiencia necesaria para desarrollar de una mejor manera sus funciones administrativas, a raíz de que sigue utilizando en la entrega del producto proveniente de la compra vía electrónica el cual no tiene el control adecuado.
3. La utilización de las nuevas tecnologías, en la Dirección General de Aduanas, con el objeto de mejorar el procedimiento en la entrega de productos cuando se compra a través de la internet sobre todo los programas software del cual no tiene el control y tomar en cuenta que el comercio electrónico es esencial para el desarrollo de las negociaciones tanto nacionales como internacionales, que son necesarias en el mundo globalizado de hoy.
4. No existe un procedimiento actual para retirar un producto software en la aduana, el cual no pasa en aduanas, en consecuencia, no se pagan los impuestos correspondientes.
5. El Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento son obsoletos para el comercio actual, proporcionan discrecionalidad a los aforadores porque no hay una regulación del comercio electrónico.

RECOMENDACIONES

1. La Superintendencia de Administración Tributaria, a través del Ejecutivo debe proponer al Legislativo, modificaciones al Código Aduanero Uniforme Centroamericano, con el objeto de mejorar el desempeño que realiza la Dirección General de Aduanas y tener y tener un control adecuado de compras electrónicas.
2. Que la Dirección General de Aduanas, tenga un centro de control que a través de él los empleados que trabajan para dicha institución y los agentes aduaneros, puedan fiscalizar las transacciones comerciales vía electrónica.
3. Que la Superintendencia de Administración Tributaria debe establecer controles auditados destinados a la verificación de las transacciones efectuadas por medios electrónicos, controles dirigidos al seguimiento de los pagos efectuados por las entidades, así como la racionalidad de los importes.
4. La Superintendencia de la Administración Tributaria, debe implementar un programa novedoso (software), especialmente en la Dirección General de Aduanas, para agilizar el procedimiento administrativo y al momento de declaración del producto comprado vía electrónica los impuestos deben ser pagados, esto con el fin de ejercer un control adecuado de aquellos establecimientos que realizan dichas transacciones.

BIBLIOGRAFÍA

Análisis del Sistema Aduanero, en los Procedimientos del Ingreso de Mercadería de la Compra Electrónica, José Miguel Medio Mastillo, Guatemala, julio de 2007.

Análisis Jurídico sobre la Protección de los Derechos del Consumidor y Usuario ante la Contratación electrónica vía Internet, Brenda Areli Morales Hernández, Guatemala, agosto de 2010

BARRIOS OSORIO, Omar Ricardo, La internet y el comercio electrónico, determinación de los fundamentos para su sistematización jurídica en Guatemala. Guatemala, Guatemala: Ed. Mayte, 2002.

El Impacto de la Tecnología en las Operaciones del Comercio Exterior, Karla Verónica López Aquino, Guatemala, septiembre 2007 España: Ed. Promotora de Publicaciones.

FRATALOCCHI, Aldo. Incoterms, contratos y comercio exterior. La compraventa internacional de mercaderías. Ed. Macchi, 1994.

Los Términos de Comercio Internacional en la Legislación Mercantil Guatemalteca, Wendy Azucena Orellana Estupe, Guatemala, octubre de 2009.

Monroy Chile, Óscar, Criterios para pagar y declarar el IVA y el ISR por la compra de programas informáticos y licencias de uso, 04 de enero 2018 (www.pressreader.com.gt) Revista de Criterio

MUÑOZ GARCÍA, Fernando. Introducción al derecho aduanero. 2ª. ed.; Madrid,

PALAZZI, Pablo Andrés. Firma digital. 3ª. ed.; Montevideo, Uruguay: Ed. Onsc, 2003.

TÉLLEZ VALDÉS, Julio. Derecho informático. 3ª. ed.; Distrito Federal, México: Ed. McGraw-hill, 2004.

Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional (CNUDMI), Ley Modelo de la CNUDMI para las firmas electrónicas (2001)

Barrios García, René Fernando. Regulación jurídica de los negocios en el comercio electrónico, Guatemala, 2007, Tesis de la Licenciatura de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad Rafael Landívar.

Pérez Ixcoy, Jorge Alvaro. Análisis jurídico doctrinario acerca del comercio electrónico y el uso de internet, en cuanto a sus implicaciones dentro del moderno Derecho Mercantil y las sociedades mercantiles en Guatemala. Guatemala. Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala. 2007.

Superintendencia de Administración Tributaria. (2019). Criterio Tributario Institucional No. 3-2019 “Los costos y gastos e ingresos de las mercancías adquiridas y vendidas en el extranjero (no nacionalizadas y no exportadas) y su efecto en la determinación y cálculo del Impuesto Sobre la Renta”. Guatemala.

Superintendencia de Administración Tributaria. (2017). Criterio Tributario No. 02-2017 “Criterios Institucionales Relacionados con el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta en el Comercio Electrónico”.

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

Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) Acuerdo Número 469-2008 del Ministerio de Economía Acuerdo Ministerial Número 0471-2008

Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA) Acuerdo Número 469-2008 del Ministerio de Economía Acuerdo Ministerial Número 0471-2008

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

Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Judicial, Decreto Número 2-89, 1,989.

Congreso de la República de Guatemala, Ley para el reconocimiento de las comunicaciones y firmas electrónicas, Decreto Número 47-2008, 2008.

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

Reglamento de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Acuerdo Numero 2-98.

Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Estudios de Postgrado (2018) Instructivo para elaborar el trabajo profesional de graduación para optar el grado académico de maestro en artes.

ANEXO I

Análisis del sistema tributario aduanero en el ingreso de mercadería a través de compras electrónicas.

Se realizó entrevista con el objetivo de recopilar información que permite cumplir con los objetivos del Trabajo Profesional de Graduación en el capítulo de estudio, el cual se determinó que no hay un control adecuado en las operaciones electrónicas en aduanas porque se evidenció que no hay una ley específica que lo regule, si bien hay un decreto sobre las firmas electrónicas y un criterio de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria no es suficiente para tener un eficiente manejo de las importaciones de forma electrónicas y a la vez se evidenció que desconocen la legislación sobre el manejo de esas compras electrónicas.

Se concluye con las preguntas que en la Intendencia de aduanas aún no tiene un control adecuado de las operaciones electrónicas y también desconocen la legislación sobre dichas compras.



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA

Boleta de encuesta

Apreciable profesional: La presente encuesta está desarrollada para realizar el proyecto de tesis denominado “RÉGIMEN TRIBUTARIO ADUANERO EN EL INGRESO DE MERCADERÍA A TRAVÉS DE COMPRAS ELECTRÓNICAS”, en la Maestría de Consultoría Tributaria. La información será administrada con confidencialidad y será exclusivamente para uso académico. No será revelada ni utilizada para otros fines distintos.

Seguidamente encontrará una serie de interrogantes, las cuales se le solicita responder en forma objetiva.

Labora en el Estado _____

Labora en la iniciativa privada_____

¿Existe un procedimiento actual para regular las compras a través de la vía electrónica?

¿Conoce usted el decreto 47-2008?

¿Considera necesario regular el comercio electrónico?

¿Se tiene un estimado de cuantas transacciones por vía electrónica se realiza en Guatemala de manera mensual?

¿Considera que existe una adecuada fiscalización a las compras por vía electrónica?

¿La legislación guatemalteca está en concordancia con la informatización?

¿Cuáles son las normas aplicables al comercio electrónico?

INDICE DE GRÁFICAS

No.	Título	Pág.
Gráfica 1	guatemaltecos adoptan cada vez más el comercio electrónico	40