

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



**MODELO DEL PROCESO PARA PRESENTAR PRUEBAS DE DESCARGO AL
REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN POR DUDA RAZONABLE, DE UNA
IMPORTADORA DE ROPA JUVENIL Y ARTÍCULOS DIVERSOS, UBICADA EN EL
MUNICIPIO DE MIXCO, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2022

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



**MODELO DEL PROCESO PARA PRESENTAR PRUEBAS DE DESCARGO AL
REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN POR DUDA RAZONABLE, DE UNA
IMPORTADORA DE ROPA JUVENIL Y ARTÍCULOS DIVERSOS, UBICADA EN EL
MUNICIPIO DE MIXCO, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**

Informe del trabajo profesional de graduación para la obtención del Grado de Maestro en Artes, con base en el "Instructivo para elaborar el trabajo profesional de graduación", Aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SEPTIMO 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 MSc. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA

AUTOR: Lic. ALEX FERNANDO RAMÍREZ MARROQUÍN

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2022

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán

Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales

Vocal Primero: Doctor. Byron Giovanni Mejía Victorio

Vocal Segundo: Msc. Haydee Grajeda Medrano

Vocal Tercero: Vacante

Vocal Cuarto: P.A.E Olga Daniela Letona Escobar

Vocal Quinto: P.C. Henry Omar López Ramírez

**TERNA QUE PRACTICÓ EL EXAMEN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE
GRADUACIÓN SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE**

Coordinador: Msc. Abimelec Edgar Gustavo Bracamonte Castillo

Evaluador: Msc. Mario Enrique Pérez Granell

Evaluador: Msc. Lilian Patricia del Rosario Nájera Castañeda

DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD

YO: **ALEX FERNANDO RAMÍREZ MARROQUÍN**, con Documento Personal de Identificación CUI: **2660 40446 1210**.

Declaro que, como autor, soy el único responsable de la originalidad, validez científica de las doctrinas y opiniones expresadas en el presente Trabajo Profesional de Graduación, de acuerdo al artículo 17 del Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes.

Autor: _____

A handwritten signature in blue ink, consisting of several loops and a horizontal line, positioned over a horizontal line that serves as a signature line.



ACTA/EP No. 4144

ACTA No. GT-PFS-C-13-2022 -MA-

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 infrascritos miembros de la terna evaluadora, el 2 de octubre de 2022, a las 10:00 horas para evaluar la presentación del informe del **TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN II del licenciado Alex Fernando Ramírez Marroquín, Carné 200912684, Sección C**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en 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: **"MODELO DEL PROCESO PARA PRESENTAR PRUEBAS DE DESCARGO AL REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN POR DUDA RAZONABLE, DE UNA IMPORTADORA DE ROPA JUVENIL Y ARTÍCULOS DIVERSOS, UBICADA EN EL MUNICIPIO DE MIXCO, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. La presentación del Trabajo Profesional de Graduación fue calificada con una nota promedio de **21/30 puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la Terna Evaluadora. La Terna Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: que el sustentante incorpore las enmiendas sugeridas por la Terna Evaluadora dentro de los 5 días hábiles.-----

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

Msc. Abimelec Edgar Gustavo Bracamonte Castillo
Coordinador

Msc. Mario Enrique Pérez Granell
Evaluador

Msc. Lilian Patricia del Rosario Nájera Castañeda
Evaluador

Lic. Alex Fernando Ramírez Marroquín
Postulante



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

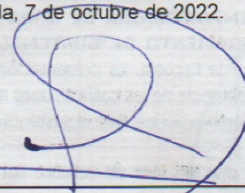
ADENDUM

El Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II Certifica que: Alex Fernando Ramírez Marroquín, Carné: 200912684 incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro de la Terna Evaluadora dentro del plazo estipulado y obtuvo la calificación siguiente:

Punteo	
Zona:	59
Presentación Trabajo Profesional de Graduación II:	21
Nota final:	80

APROBADO

Guatemala, 7 de octubre de 2022.



(F) _____

MSc. Carlos Ronaldo Lemus Peña
Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II

AGRADECIMIENTOS

- A DIOS:** Por darme la vida, salud y la sabiduría para alcanzar tan anhelado sueño.
- A MIS PADRES:** Quienes han sido uno de los pilares más importante en mi desarrollo personal, profesional y ser el ejemplo de amor y trabajo en equipo.
- A MI ESPOSA:** A esa persona que siempre ha estado para mí, por su apoyo y ánimo que me brinda día con día para alcanzar nuevas metas, tanto profesionales como personales.
- A MIS HIJOS** Gracias a mis hijos por su comprensión en todo el proceso, ha sido por y para ellos este logro. Gracias por su paciencia y amor.
- A MI FAMILIA :** Quienes me han abierto las puertas de su hogar y me han brindado su apoyo incondicional dándome palabras de ánimo para seguir siempre adelante.
- A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO:** Por permitirme enriquecer el conocimiento a través de la Maestría en Gestión Tributaria.
- A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:** Por abrirme las puertas para formarme como profesional.

Índice

RESUMEN.....	i
INTRODUCCIÓN.....	iii
1. ANTECEDENTES	1
1.1 Antecedentes de la industria.....	1
1.2 Antecedentes de la empresa.....	2
1.3 Antecedentes del problema.....	3
1.4 Otras investigaciones vinculantes al tema.....	3
2. MARCO TEÓRICO.....	7
2.1 Organización Mundial de Aduanas.....	7
2.1.1 Comercio Internacional.....	8
2.1.2 Importancia del Comercio Internacional.....	8
2.1.3 Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT).....	10
2.1.4 Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) y su Incidencia en las Importaciones.....	11
2.1.5 Términos de Comercio Internacional (INCOTERMS).....	13
2.2. Principio Constitucionales.....	15
2.2.1 Código de Comercio.....	16
2.2.2 Definiciones Aplicables en Materia Aduanera.....	17
2.2.3 Ley Nacional de Aduanas.....	22

2.3	Superintendencia de Administración Tributaria.....	22
2.3.1	Intendencia de Aduanas.....	23
2.4	Obligación tributaria.....	23
2.4.1	Sujeto Activo de la obligación tributaria.....	24
2.4.2	Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria.....	24
2.4.3	Proceso administrativo Aduanero.....	24
2.4.4	Extinción de la obligación tributaria.....	29
3.	METODOLOGÍA.....	30
3.1	Definición del Problema.....	30
3.2	Punto de Vista.....	31
3.3	Delimitación del problema.....	31
3.3.1	Unidad de análisis.....	31
3.3.2	Período a investigar.....	31
3.3.3	Ámbito geográfico.....	31
3.4	Objetivos.....	31
3.4.1	Objetivo general.....	31
3.4.2	Objetivos específicos.....	31
3.5	Metodología utilizada.....	32
3.5.1	Técnicas de investigación utilizadas.....	33
3.5.2	Instrumentos utilizados.....	34

3.6	Resumen del procedimiento usado en el desarrollo de la investigación.....	35
4.	DISCUSIÓN DE RESULTADOS.....	37
4.1	La empresa.....	37
4.1.1	Actividad Económica.	37
4.1.2	Establecimiento.	37
4.1.3	Afiliación.	37
4.1.4	Misión, visión y valores de la empresa.	38
4.1.5	Estructura organizacional.	39
4.1.6	Problema actual de la unidad de análisis.	40
4.2.	Análisis del cumplimiento de las obligaciones tributarias y su proceso de nacionalización de las importaciones.	41
4.2.1	obligaciones materiales.	41
4.2.2	Obligaciones formales.	42
4.2.3	Proceso de las Importaciones.	44
4.2.4	Volumen de importaciones realizadas durante el periodo 2019 y 2020.....	46
4.2.5	Estrategias utilizadas en el proceso de nacionalización de las mercancías.	48
4.2.6	Tiempos utilizados en el proceso de nacionalización de las declaraciones de mercancías, periodo 2019 y 2020.....	50
4.3	Audiencias al Valor en aduana y su efecto en las finanzas de la empresa.	52
4.3.1	Uso de la Declaración Única Centroamericana (DUCA) en su modalidad (DUCA-F)	55

4.3.2. Modelo del Proceso para Presentar Pruebas de Descargo al Requerimiento de Información por Duda Razonable.	56
4.3.3. Requisitos previos para iniciar el proceso de las importaciones.....	56
4.3.4. Documentos indispensables en el proceso de la importación.	59
4.3.5. Agente Aduanero.....	61
4.3.6. Notificación del requerimiento de información por duda razonable y su proceso de presentación de pruebas de descargo.	61
CONCLUSIONES.....	66
RECOMENDACIONES.....	68
BIBLIOGRAFÍA.....	70
EGRAFÍA.....	72
ANEXOS.....	77

RESUMEN

La empresa objeto de estudio se encuentra ubicada en el municipio de Mixco Departamento de Guatemala, pertenece al sector distribuidor de textiles y calzado, se dedica a la importación de ropa juvenil y artículos diversos, las cuales provienen de Asia y con mayor frecuencia de Centroamérica, cuenta con dos sucursales donde realiza la distribución y venta de sus productos.

Se ha identificado que, la importadora objeto de estudio no cuenta con un modelo o procedimiento a seguir, cuando la misma le es notificada de un proceso de requerimiento de información por duda razonable, durante el proceso de nacionalización de las declaraciones de mercancías con selectivo rojo verificación físico documental, y no le permite cumplir de manera adecuada con sus obligaciones tributarias y aduaneras por lo que le resulta inoportuno el pago de los ajustes al valor.

La empresa para dar respuesta a los requerimientos de información notificados por la Superintendencia de Administración Tributaria, presenta únicamente como medios de prueba para sustentar los valores declarados, copia de la transferencia bancaria descargada desde la banca virtual y copia del Documento Personal de Identificación DPI del representante legal de la empresa, documentos que no desvanecen la duda razonable producto de la verificación físico documental de las declaraciones de mercancías y por consiguiente se da la notificación del ajuste al valor en aduana.

Los resultados del informe, se inicia dando una descripción y análisis general de la empresa, ámbito y situación actual, se demuestra mediante tablas el cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras, sustanciales y formales, el proceso de las importaciones, teniendo así el volumen de importaciones realizadas durante el periodo analizado y las estrategias utilizadas en el proceso de nacionalización de las mercancías, además se presentan gráficas sobre el impacto que generan los ajustes al valor en aduana pagados por la empresa.

La propuesta de solución que se plantea, consiste en realizar un modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, que le permita a la empresa presentar de manera correcta los documentos que sustenten el valor en aduana declarado y poder así demostrar el valor de transacción de las mercancías objeto de nacionalización.

En el desarrollo de la investigación se utilizó el método deductivo que permitió mediante el razonamiento de una serie de premisas llegar a conclusiones lógicas, que se plantean dentro del presente trabajo profesional.

Para el efecto de la presente investigación, se realizó con base a información sobre la problemática detectada en las estadísticas de impacto monetario y como dicho impacto puede ser solucionado, al poner en práctica lo establecido en la normativa vigente, los procedimientos que se deben seguir sobre el requerimiento de información y su proceso para presentar las pruebas de descargo, la necesidad que el propietario tiene de mejorar el proceso de nacionalización de las mercancías y del personal a su cargo en capacitaciones sobre temas atinentes a las importaciones y su proceso de nacionalización, todo esto como resultado del trabajo de campo realizado.

De la investigación realizada y de los resultados obtenidos se estableció el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, de la empresa objeto de estudio.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo profesional de graduación está enfocado en un modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, que permita a la empresa presentar de manera correcta los documentos para demostrar que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas; para tal efecto la investigación está dividida en capítulos los cuales se encuentran conformados de la siguiente manera:

El primer capítulo comprende los antecedentes históricos de la importadora objeto de estudio, desde su constitución hasta la operación actual, seguidamente se integran los antecedentes concernientes al problema de la entidad el cual radica en el incumplimiento de presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, y para concluir el capítulo se presentan la investigación relacionada con el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable.

En el segundo capítulo está integrado por el marco teórico, contiene la exposición, análisis de las teorías, enfoques teóricos y conceptuales utilizados para fundamentar la investigación que comprenden desde la Organización Mundial de Aduanas, el Comercio Internacional, el Acuerdo General Sobre Aranceles de Aduana y Comercio (GATT), los Incoterms, definiciones aplicables en materia aduanera, y las obligaciones tributarias aduaneras.

El tercer capítulo describe la metodología conformada por: la definición del problema, punto de vista, delimitación del problema, unidad de análisis, período a investigar, ámbito geográfico, objetivos generales y específicos, así como la aplicación del método deductivo, técnicas de investigación utilizadas tales como, técnicas de investigación de campo, técnicas de investigación documental y un resumen del procedimiento usado en el desarrollo de la investigación.

El capítulo cuarto discusión de resultados, parte de lo relativo a la empresa, establecimiento, afiliación tributaria, misión, visión y valores, estructura organizacional, obligaciones a las que está afecta, y el proceso de importación, derivado de ello se estudian los subtemas: Análisis del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras, proceso de nacionalización de las mercancías, estrategias utilizadas en el proceso de nacionalización, tiempos utilizados en el proceso de despacho aduanero de mercancías, audiencias por ajustes al valor en aduana y su efecto en las finanzas de la empresa.

Como resultado de dichos análisis se sugiere tomar como guía y procedimiento a seguir el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, herramienta que le permitirá ordenar y reunir los documentos necesarios y demostrar que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas.

Finalmente se presentan las conclusiones de la investigación, las recomendaciones para la mejora en la administración y optimización del proceso en la presentación de las pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, asimismo se incluyen las referencias bibliográficas consultadas para fundamentar el trabajo profesional de graduación, anexos que están integrados con información complementaria, índice de tablas y gráficas del trabajo realizado.

1. ANTECEDENTES

Los antecedentes constituyen la información que identifica y describe la historia, así como la naturaleza del problema investigado, aunado a ello expone el marco referencial teórico y empírico de la investigación relacionada con el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, de una importadora de ropa juvenil y artículos diversos, ubicada en el municipio de Mixco, Departamento de Guatemala.

1.1 Antecedentes de la industria.

Durante el período comprendido entre los años 1870-1959 se observó en el ámbito guatemalteco “una colaboración reducida y una fuerte competencia entre la élite terrateniente, la burguesía industrial, los trabajadores, el Estado y los capitales extranjeros (Gamboa. 2022)”. Los empresarios nacionales de ese entonces sobresalieron gracias a la habilidad en crear alianzas con dicho grupo cuya prosperidad estuvo condicionada por la dependencia hacia ellos.

En la actualidad la Asociación de la Industria de Vestuario y Textiles de Guatemala, refiere que el sector de vestuario y textiles es el principal sector exportador del país y se distingue a nivel nacional e internacional como un sector competitivo, responsable, versátil y flexible.

Más de 280 empresas conforman la cadena de suministros integrada por textileras, fábricas de confección y empresas que prestan servicios de acabados y accesorios, que ofrecen calidad y rapidez de respuesta. Contar con estas empresas dentro de la industria hace que sea una opción viable para la generación de empleo formal inmediato en el país. (Vestex, 2013)

Las importaciones, regularmente, suelen estar sujetas a restricciones económicas y reguladas por todos los países para el ingreso de los productos. Así mismo, “existen convenios entre países para acordar normativas que permiten a los países firmantes cierto beneficio arancelario. La Unión Europea y los tratados de libre comercio son un ejemplo”. (Kiziryan, 2015)

Debido al auge que tiene la vestimenta de fibra sintética y el bajo costo que representa para los consumidores con relación a los productos de algodón ha provocado que las empresas Guatemaltecas tomen otras opciones de negociación para obtener la mercancía a menor costo y suplir las necesidades de los consumidores nacionales.

1.2 Antecedentes de la empresa.

La “empresa, entendida como logro, en sus inicios fue vista como el espacio natural en el cual se desarrollaban las relaciones de producción de un sistema económico basado en la producción en masa y en la apropiación privada” (Reynoso, 2014),

No obstante la misma se ha desarrollado de tal forma que contribuye al desarrollo económico global como la actividad que desarrolla la empresa objeto de investigación que se ubica en el municipio de Mixco, ha recurrido a la compra de vestuario en el área Centroamericana igual en Asia, a inicios del año 2019 realizó una serie de importaciones de ropa juvenil también artículos diversos, para distribución y venta en el lugar como sus alrededores.

Como parte de sus obligaciones tributarias está inscrito al régimen general del Impuesto al Valor Agregado, pago anual del Impuesto Sobre la Renta en la modalidad de pagos trimestrales, los Derechos Arancelarios a la Importación y el pago del Impuesto de Solidaridad.

La realización de las gestiones derivadas de las importaciones están a responsabilidad funcional de una persona que le da el seguimiento a la documentación y el recorrido de las importaciones hasta su llegada al puerto de descarga, para la elaboración y presentación de los documentos ante la Superintendencia de Administración Tributaria, que realiza en la agencia de carga y que ésta a su vez subcontrata a un Agente Aduanero para realizar la Declaración Única Centroamericana (DUCA) de importación, cumpliéndose así las obligaciones tributarias y aduaneras a las que está afecta.

1.3 Antecedentes del problema.

La Superintendencia de Administración Tributaria —SAT— tiene la facultad legal de formular ajustes, en caso considere que el pago de los impuestos no se ha realizado conforme las leyes tributarias. El ajuste es dado a conocer al contribuyente a través de la audiencia respectiva, actuación en la cual, se hace saber a éste las razones y la base legal sobre los cuales recae la obligación de pagar el impuesto adeudado, así como la liquidación en la que se incluyan, en caso procedan, la imposición de multas y demás recargos previstas en la ley. (Erales, 2016)

El crecimiento que ha tenido la empresa con las importaciones ha provocado que las mismas sean constantes, no obstante la persona encargada de dicho proceso tiene poco o nada de conocimiento sobre la presentación de pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable.

Derivado de la duda razonable que la autoridad aduanera tiene sobre la veracidad y exactitud de los datos y documentos presentados, que sustentan la declaración de mercancías y la declaración del valor en aduana, han provocado que le sean notificados requerimientos de información por duda razonable, para que demuestre que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar.

Dado que no se han presentado correctamente las pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, al propietario de la empresa le han notificado audiencias por ajuste al valor, por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, en las declaraciones de mercancías con selectivo rojo verificación físico documental, de acuerdo al “momento aproximado que no exceda los noventa días, anteriores o posteriores a la fecha de exportación de las mercancías objeto de valoración” que establece el artículo 198 (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, Resolución 224-2008)

1.4 Otras investigaciones vinculantes al tema.

Como parte de la verificación físico-documental de las declaraciones de mercancías y la autoridad aduanera tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados, podrá pedir al importador que proporcione una explicación

complementaria, así como documentos u otras pruebas que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, incluyendo los elementos a que se refiere el artículo 8 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles y Comercio (GATT), mediante requerimiento de información como lo establece el artículo 206 literal a) actuaciones de la autoridad aduanera del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano Resolución (224-2008).

León (2016) refiere que el requerimiento de la información debe basarse apegado a la ley y no al expertiz del representante tributario conforme al área o región de trabajo, por los criterios diferentes provoca en los contribuyentes una situación de incertidumbre vulnerando el principio de razonabilidad administrativa y la respuesta puede hacerse por escrito, documentando la forma atendida para evitar que en el futuro se considere resistencia a la fiscalización y dé como resultado la imposición de una sanción. La evacuación de audiencia debe apegarse a norma tributaria, de lo contrario “debe ser impugnada por su actuar arbitrario al plantear los ajustes y adoptar una postura ilegal en perjuicio del contribuyente le niega el goce del derecho de defensa”. (León, 2016)

Para responder al requerimiento de información la autora Ordoñez (2010) considera que es importante la participación del Contador Público y Auditor en la evacuación de audiencias por ajuste por conocer las leyes en que se basa tanto el comercio nacional como internacional (Ordoñez, 2010), y que sus acciones no se encasillan a la evaluación del estado financiero y emitir opinión sobre el misma, sino debe atender las demandas que el ente recaudador hace para la verificación del cumplimiento tributario al que está sujeta la empresa.

Mendoza (2022) refiere que los procedimientos de determinación de la obligación o adeudo tributario, la Administración Tributaria utiliza varias formas de verificación para comprobar el cumplimiento de los deberes formales y sustanciales tributarios. Lo relativo a los ajustes de valor deben ser fundamentados en hechos y en derecho “para que no sean objetos de enmienda o nulidad y pueda utilizar el contribuyente en la depuración del

procedimiento de auditoría fiscal” (Mendoza, 2022), agrega que deben de respetarse los plazos establecidos para el efecto, conforme al Artículo 146 del Código Tributario.

Gómez (2020) menciona que los sistemas tributarios tienen procesos específicos para casos o actividades determinadas que dan origen a diferentes tipos de gastos tributarios y mayor complejidad al momento de comparar el nivel de evasión fiscal , agrega que los países latinoamericanos han avanzado en reformas y medidas administrativas para combatir las prácticas deliberadas de evasión tributaria como “la facturación electrónica, adopción de mecanismos de recaudación automática, el tratamiento segmentado de los distintos contribuyentes constituyen un enfoque moderno para la Administración Tributaria”. (Gómez 2020)

Fuentes, Flores y García (2022) mencionan que la actividad fiscalizadora da inicio en la averiguación del cumplimiento tributario, si no se determinan ajustes se da fin al proceso. Cuando no existe cumplimiento tributario da lugar al litigio tributario que tiene una fase administrativa y otra judicial y evacuar la misma ante el órgano jurisdiccional competente. Respecto al requerimiento de información indican “el empresario para la evacuación de una audiencia formulada por la Administración Tributaria debe seguir lineamientos legales”. (Fuentes, 2022)

Paredes (2022) considera que la empresa desde el punto de vista económico es “un organismo que se propone producir para el mercado determinados bienes o servicios con independencia financiera de todo organismo”. Según Villegas las tasas e impuestos tienen relación con el derecho tributario “que es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a las normas jurídicas que se refieren a los tributos” (2001) que para varios es derecho fiscal, tributario o impositivo, la parte general aplicables a los tributos y la especial a los gravámenes que conforman el sistema tributario y el correcto funcionamiento de la Inspección de los tributos, manifestada en las actividades de comprobación e investigación deben siempre respetar los principios de seguridad jurídica y mínima incidencia en la esfera privada de los interesados (Yacolca 2008)

Una vez verificada las actuaciones de la Superintendencia de la Administración Tributaria y que las mismas se encuentren apegados a la Ley y por consiguiente lo que establece el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, la comprobación e investigación del valor declarado, el requerimiento de información debe ser atendido de manera eficiente de modo que se pueda comprobar el valor de transacción de las mercancías objeto de nacionalización.

2. MARCO TEÓRICO

El marco teórico que fundamenta la presente investigación versa sobre el análisis de las teorías, enfoques teóricos y conceptuales utilizados como base para elaborar y recomendar el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, de una importadora de ropa juvenil y artículos diversos, ubicada en el municipio de Mixco, Departamento de Guatemala.

2.1 Organización Mundial de Aduanas.

Es un organismo intergubernamental independiente cuya misión es incrementar la eficiencia de las administraciones de aduanas, contribuyendo al bienestar económico y a la protección social de sus miembros, favoreciendo de esta forma un entorno aduanero honesto, transparente y previsible. Esto permite el desarrollo del comercio internacional lícito y lucha eficaz contra las actividades ilegales. (OMA, 2021)

Rivera refiere que “aplicar la correcta regulación del ingreso o egreso de mercancías hasta la prevención de contrabando o falsificación, protegiendo los derechos de autor y las condiciones acordadas en los tratados internacionales de libre comercio” (Rivera, 2012)

La Organización Mundial de Aduanas como organismo intergubernamental tiene como objeto primordial el desarrollo del comercio lícito y la lucha contra delitos relacionados con la evasión fiscal, aunado a ello busca el incremento de la eficiencia de la administración aduanera, la protección de los países miembros, favorece el entorno de la actividad aduanera de forma honesta, eficiente, eficaz, transparente y la previsión de riesgos al implementar programas dirigidas a la prevención de actividades ilegales atinentes al comercio internacional que afecte el desarrollo de cada país o a los empresarios en su defecto.

2.1.1 Comercio Internacional.

Desde los inicios de la civilización, el comercio ha sido una práctica llevada a cabo con naturalidad entre grupos humanos, con el pasar del tiempo ha evolucionado convirtiéndose en un proceso cada vez más sofisticado, optimizando la interacción entre sus participantes. (Volca, 2020)

Con esta evolución, surge la necesidad de intercambiar bienes y servicios en un contexto diferente al regional; es decir, a nivel mundial. Así es como surge el concepto y la importancia del comercio internacional; que se entiende como el intercambio comercial entre países diferentes, buscando satisfacer las necesidades y demandas de sus mercados. (Volca, 2020)

Es el intercambio de bienes económicos que se efectúan entre los habitantes de dos o más naciones, de tal manera que se dé origen a salida de mercancías de un país (exportaciones) y entrada en mercancías procedentes de otros países (importaciones) (Miguez, 2003, pág. 4)

2.1.2 Importancia del Comercio Internacional.

Desde su surgimiento y masificación a escala planetaria, el comercio internacional no ha hecho sino crecer en importancia. Por un lado, porque el volumen de dinero y de bienes que moviliza es enorme, promoviendo así el desarrollo productivo de las naciones y permitiéndole a otras obtener bienes y servicios que no pueden proveerse a sí mismas. (Raffino, 2020)

Aunado a ello, este tipo de intercambios fomenta la especialización regional, de modo que los países pueden entrar a competir con aquello que mejor se les dé, y así liderar cierto sector del comercio internacional, por pequeño que sea. (Raffino, 2020)

La participación en el comercio internacional o comercio exterior permite a los países tener múltiples ventajas que resultan en el fortalecimiento de su economía, que a continuación se detallan.

a) Mejor aprovechamiento de recursos.

Uno de los beneficios que obtienen los países al participar en el comercio internacional, es el de mejorar su eficiencia productiva, así como un mejor aprovechamiento de sus recursos disponibles, logrando optimizar costes de producción, generando empleo y, por consecuencia, crecimiento en la economía. (Volca, 2020)

b) Disminuye los costes de producción.

Para productos que tienen un coste de producción elevado por la carencia de algún recurso, el comercio internacional permite importar dichos productos de países cuya producción es más barata. (Volca, 2020)

El producto de bajo costo y buena calidad contribuye a la fluidez del comercio agregado representa un ahorro para el consumidor y por ende ganancias sustanciales a la empresa.

c) Permite el acceso a una mayor variedad de bienes en el mercado.

Con la globalización de los mercados, se facilita la entrada de nuevas empresas, productos y servicios en mercados extranjeros, brindándonos fácil acceso a productos que, de otra manera, no podrían ser adquiridos en un mercado. (Volca, 2020)

Razón por la cual la empresa objeto de estudio ha evidenciado crecimiento en cuanto a la importación de vestuarios y objetos varios para satisfacer las necesidades del mercado local.

d) Facilitación del comercio.

La facilitación del comercio es uno de los principales factores del desarrollo económico de las naciones y forma parte de la agenda política de los países respecto al bienestar, a la reducción de la pobreza y al desarrollo integral de todos los ciudadanos.

En el actual contexto comercial internacional, la aduana cumple un rol fundamental no sólo en responder a los objetivos fijados por los gobiernos firmantes, sino en garantizar controles eficaces para asegurar los ingresos fiscales, el respeto de la legislación nacional, la seguridad y la protección de la sociedad. La eficacia y eficiencia de los procedimientos aduaneros influyen considerablemente en la competitividad económica de las naciones, en el crecimiento del comercio internacional y en el desarrollo del mercado global. (OMA, 2021)

Dentro de los acuerdos suscritos con la OMC, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) en el año 2020 llevó a cabo el estudio de los tiempos de despacho para mejorar el despacho y levante de las mercancías.

La Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, como ente rector del Sistema Aduanero de Guatemala, a través del Programa de Modernización Integral Aduanera de la Intendencia de Aduanas, asumió el compromiso a nivel país enmarcado en el Acuerdo de Facilitación del Comercio de la Organización Mundial del Comercio (OMC), sobre la realización del primer Estudio Nacional de Tiempos de Despacho conforme a la Guía para la Medición del Tiempo Requerido para la liberación de las Mercancía de la Organización Mundial de Aduanas, bajo la asistencia técnica del Programa Mercator. (SAT, Portal SAT, 2021)

Sobre el estudio de tiempos de despacho realizado en el año 2020, actualmente en vigencia conforme los acuerdos y convenio sobre la utilización de la aplicación del Sistema de Selección de Carga de la OMA, tiene como propósito apoyar la facilitación del flujo del comercio, y reducir el bajo costo en las importaciones para la empresas nacionales y extranjeras vinculadas con las importaciones y exportaciones.

2.1.3 Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT)

El Acuerdo General sobre Aranceles de Aduana y Comercio (GATT) son las diferentes negociaciones y acuerdos que periódicamente los países realizan para la reducción de aranceles a nivel global y bilateral sobre determinados productos. (Pedroza, 2017)

El objetivo del GATT es reducir gravámenes y restricciones al comercio de mercancías, para lo cual se llevaron a cabo ocho “rondas” de negociación, como un resultado de esas rondas, se creó la OMC. El Acuerdo de Marrakech, por el que se establece la Organización, comprende acuerdos relativos a las mercancías, los servicios, la propiedad intelectual, la solución de diferencias, así como las listas de compromisos. (Economía, 2021)

2.1.4 Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) y su Incidencia en las Importaciones.

El Acuerdo sobre la aplicación del artículo VII del GATT se basa en la noción positiva del valor y en la aplicación del precio realmente pagado o por pagar, para determinar el valor de las mercancías en la Aduana. En la actualidad el método más utilizado es el “Valor de Transacción”, el cual es aplicado al 90% de los casos según estadísticas elaboradas por el Comité de Valoración cuya sede está en Ginebra, Suiza. Por lo que es importante poseer los conocimientos técnicos y legales para interpretar y aplicar los métodos de valoración permitidos por este acuerdo en función de una valoración justa, pronta y técnica a manera de realizar investigaciones del valor que demuestren, fehacientemente, el precio real de las mercancías objeto de duda razonable e investigación respectiva. (SAT, Superintendencia de Administración Tributaria, 2021)

El Acuerdo General sobre Aranceles de Aduana y Comercio (1994), describe los métodos de valoración utilizados en el comercio internacional y aplicables a las importaciones nacionales:

a). Método del Valor de Transacción: El valor en aduana de las mercancías es el valor de transacción, y es el precio real pagado y/o por pagar cuando se da la acción de compra-venta y sea introducida la mercancía en el territorio aduanero de la Unión. Por tanto, el precio realmente pagado y/o por pagar es el pago total que el comprador ha realizado o deba efectuar como condición de la venta de las mercancías importadas.

b). Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas: El método del valor de transacción de mercancías idénticas, determina el valor en aduana como el valor en aduana de mercancías idénticas que se vendan para su exportación al

territorio aduanero de la Unión y se exporten en la misma o una próxima fecha la transacción objeto de valoración. Las mercancías utilizadas como referencia deben importarse en las mismas cantidades y al mismo nivel comercial.

c). Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares: Es similar al método del valor de transacción de mercancías idénticas, éste disminuye las condiciones de identidad entre las mercancías objeto de valoración y las utilizadas como comparables. Se admiten como mercancías similares las producidas en el mismo país que, pese a no ser iguales en todos los aspectos, sí presenta algunas características y composiciones semejantes que les permitan cumplir las mismas funciones. Las mercancías objeto de comparación y aquellas similares deben ser comercialmente intercambiables, debiéndose considerar la calidad y el prestigio comercial de la marca o productor. Las diferencias establecidas entre las mercancías comparadas deben reflejarse al aplicar los ajustes debidos en el valor de transacción.

d). Método deductivo: Denominado sustractivo, utiliza el valor de comercialización de la mercancía en el territorio al que las mercancías se importan. A diferencia del resto de métodos, que utilizan datos de las mercancías previas a su importación para determinar el valor en aduana, éste método utiliza datos posteriores a la importación. El valor en aduana se determina con base al precio unitario de venta en el territorio aduanero de la Unión con la mayor cantidad total de las mercancías importadas, u otras idénticas y/o similares, en el mismo estado en el que se importan, y que dichas ventas ocurran en el mismo momento que la importación, en uno cercano o, en su defecto, las que ocurran en un momento posterior con un límite de 90 días de diferencia.

e). Método del valor reconstruido, Este método pretende determinar el valor en aduana de las mercancías a partir de los costes, directos e indirectos, de su producción. Al utilizar este método el valor en aduana de las mercancías importadas se determinará agregando el coste y/o valor de materiales y operaciones de producción, añadiendo la cantidad habitual cargada en concepto de beneficios por la venta de ese tipo de mercancías en el país de origen de las mismas para su exportación y, por último, adicionando los gastos de transporte, carga, manipulación y seguro. En la determinación de estas cuantías se tiene en cuenta los procedimientos y ajustes descritos en el apartado de ajustes positivos del método del valor de transacción comercialización y transporte.

f). Método de última instancia: Este método se aplica cuando no ha sido posible la determinación del valor en aduana al utilizar los métodos anteriores. El método de último recurso consiste en determinar el valor en aduana al utilizar medios razonables que se ajusten a los principios del resto de métodos antes descritos, aunque relajando sus condiciones. Utiliza la información disponible en el territorio aduanero de la Unión, y el valor determinado debe basarse en los valores en aduana determinados anteriormente, en la medida de lo posible.

El acuerdo en referencia es la principal herramienta para la valoración en la aduana guatemalteca, porque contiene seis métodos de valoración, que el delegado de la Superintendencia de Administración Tributaria toma en consideración al momento de analizar la información de una declaración única centroamericana, previamente auto determinada por el contribuyente.

2.1.5 Términos de Comercio Internacional (INCOTERMS)

La Cámara de industria de Guatemala (2017) refiere que los incoterms “son las reglas de compraventa de mercancías, que ofrecen seguridad y claridad en el comercio, para las empresas y usuarios de todo el mundo”

El de Código de Comercio (1970), De los comprobantes mercantiles que regula el Código de Comercios se puede mencionar los siguientes:

Libre a bordo FOB. En la venta: libre a bordo, FOB, la cosa objeto del contrato deberá entregarse a bordo del buque o vehículo que haya de transportarla, en el lugar y tiempo convenidos, momento a partir del cual se transfieren los riesgos al comprador (Código de Comercio, 1970, Art. 697)

Costado del buque FAS. En las ventas: al costado del buque o vehículo, FAS, se aplicará el artículo anterior, con la salvedad de que el vendedor cumplirá su obligación de entrega, al ser colocadas las mercaderías al costado del buque o vehículo y desde ese momento se transferirán los riesgos (Código de Comercio, 1970, Art. 698)

Costo seguro y flete CIF. En la compraventa: costo, seguro y flete, cif, el precio comprenderá el valor de la cosa, más las primas del seguro y los fletes, hasta el lugar convenido para que sea recibido por el comprador (Código de Comercio, 1970 Art. 699)

Costo y flete. En las ventas: costo y flete, cif, se aplicarán las disposiciones de la venta CIF, con excepción de las relativas al seguro (Código de Comercio, 1970 Art. 704)

El Observatorio de la Economía Latinoamericana (2022) en el artículo Incoterms y su Importancia en las Actividades Comerciales, considera que

“Los incoterms sirven para establecer un lenguaje estandarizado que pueda ser utilizado por los compradores y vendedores que participan en negocios internacionales. Estos son usados para dividir los costos de las transacciones y las responsabilidades entre el comprador y el vendedor”

Asimismo la Cámara de Comercio Internacional (2022) los define como “derechos y obligaciones entre comprador y vendedor” , además de establecer cómo se asignan los costes y riesgos entre las distintas partes de una transacción. A continuación se detallan cada uno de ellos.

EXW - Ex Works - En fábrica (+lugar de entrega acordado) En Fábrica o Ex Works consiste en que el vendedor sólo es responsable de entregar las mercancías en sus instalaciones propias o externas designadas por el mismo. El comprador asume todo el riesgo desde allí hasta el destino. En condiciones Ex Works el vendedor pone la mercancía a disposición del comprador en sus propios locales pero no tiene ninguna obligación de cargar la mercancía en el vehículo que venga a recoger la mercancía, ni tampoco despachará la mercancía para la exportación. La regla incoterm® EXW significa la mínima obligación para el vendedor.

FCA - Free Carrier - Franco Porteador (+lugar de entrega acordado)

“Franco Porteador” es cuando el vendedor entrega la mercancía al porteador (el responsable de realizar el porte) o a otra persona designada por el comprador en las instalaciones del vendedor o en otro lugar acordado. Si el punto de entrega es en las instalaciones del vendedor, la mercancía se entrega con su carga en los medios de transporte dispuestos por el comprador. Si el lugar designado es otro, la mercancía se entrega cuando está preparada para la descarga sobre los medios de transporte del vendedor en el punto acordado. Se recomienda especificar con todo detalle el punto del lugar de entrega acordado, ya que el riesgo se transmite al comprador con la entrega de la mercancía.

CPT Carrier Paid To - Transporte pagado hasta (+lugar de entrega acordado)

“Transporte Pagado Hasta” es cuando el vendedor entrega la mercancía al porteador (el responsable de realizar el porte) o a otra persona designada por el vendedor en un lugar acordado. Con esta regla, el vendedor debe contratar y asumir los costes del transporte para llevar la mercancía hasta el lugar acordado.

CIP - Carrier and Insurance Paid To - Transporte y Seguro pagados hasta (+lugar de entrega acordado) El vendedor paga el transporte hasta el destino acordado, pero entrega las mercancías al comprador (con transmisión del riesgo) poniéndola en poder del porteador contratado por dicho vendedor. Este Incoterm exige al vendedor que contrate una cobertura de seguro en las condiciones ICCA o similar.

DAP - Delivered at Place - Entregada en lugar (+lugar de entrega acordado)

“Entregada en Lugar” es cuando el vendedor entrega la mercancía, con transmisión del riesgo, cuando ésta se pone a disposición del comprador en los medios de transporte preparados para la descarga en el lugar de destino acordado. El vendedor corre con todos los riesgos de llevar la mercancía hasta el lugar acordado.

FOB - Free On Board - Franco a Bordo (+lugar de entrega acordado) “Franco a Bordo” es cuando el vendedor entrega la mercancía a bordo del buque designado por el comprador en el puerto de embarque. El riesgo se transmite cuando las mercancías están a bordo del buque.

Los incoterms son las condiciones sobre las que se pactan las transacciones que efectúan los contribuyentes al momento de realizar la compra a su proveedor, término que debe estar detallado en la factura de importación.

2.2. Principio Constitucionales.

Los principios generales del derecho son un conjunto de ideas que atribuyen a las normas un carácter ético, al respecto De Pina se refiere a “criterios o ideas fundamentales de un sistema jurídico determinado que se presentan en la forma concreta del aforismo y cuya eficacia como norma supletoria de la ley depende del reconocimiento expreso del legislador” (De Pina, 1989, pág. 398)

En ese orden de ideas los principios son la base del ordenamiento jurídico, la parte eterna y permanente del derecho, las ideas fundamentales informadoras de la organización jurídica del estado, tienen una función informadora e indican cómo estos deben ser aplicados, además de determinar cuál es el alcance de las normas jurídicas, como lo establecen la norma constitucional, penal y procesal penal del ordenamiento interno Guatemalteco.

Un principio es entonces un axioma que plasma una determinada valoración de justicia de una sociedad, sobre la que se construyen las instituciones de derecho y que en un momento histórico determinado informa del contenido de las normas jurídicas de un estado. (Quisbert, 2006)

La Constitución Política de Guatemala como ley fundamental regula en los Artículos 239 y 243 los principios que sustentan el derecho tributario, y como obligación del Estado, éste debe ser garante de los derechos mínimos de los que deben gozar los contribuyentes.

a) Principio de Legalidad.

Es fundamental del derecho público conforme al cual todo ejercicio de potestades debe sustentarse en normas jurídicas que determinan un órgano competente y un conjunto de materias que caen bajo su jurisdicción, contenidos en la norma penal y procesal penal, y establece que todas las personas son iguales ante la ley.

b) Principio de Capacidad Contributiva.

Se refiere a la capacidad económica del contribuyente y se refiere también al patrimonio o capital que posee.

c) Principio de Equidad y Justicia.

Se refiere que el pago de un impuesto sea equitativo y se relaciona con la base imponible del tributo a pagar, este principio se relaciona con el principio de igualdad, contenida en la norma constitucional. (Costa 2022)

d) Principio de no Confiscación.

Se refiere que el Estado al imponer una sanción pecuniaria no puede apropiarse a través del trámite administrativo que realiza la administración tributaria apropiarse de los bienes del empresario en su totalidad, salvo el tipo de delito que provoque la participación del ente investigador como en el caso de lavado de dinero, entre otros..

e) Principio Prohibición a la Doble Imposición o Múltiple Tributación.

Se tipifica cuando un mismo hecho genera atribuible al mismo sujeto pasivo, está gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición (Rodríguez, 2022)

La actividad comercial y tributaria en el ejercicio del derecho de compra-venta base sus acciones en la base normativa creada para el efecto, a saber:

2.2.1 Código de Comercio.

El Código de Comercio enumera los actos que la ley define como actos del comercio, toda compra de género de mercancías para revenderlos, sea de naturaleza, sea después

de haberlos trabajado y puesto en obra, o aun para alquilar simplemente su uso. (Debitoor, 2021)

Para la firma de auditoría UHY Pérez & Co. (2017), el Código de Comercio: Facilita la formalización de los emprendedores nacionales y extranjeros, para incluirlos en la economía nacional, para atraer mayor inversión a Guatemala y crear de esta manera mejores oportunidades, riqueza y empleo para los guatemaltecos, por medio de la tecnificación del Registro Mercantil General de la República así como la descentralización de sus operaciones, cuya finalidad es que más personas tengan acceso a sus servicios. (Perez, 2017)

En el ámbito Guatemalteco el Código de Comercio (1970) en el Artículo 1 establece: Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se regirán por las disposiciones de este Código y, en su defecto, por las del Derecho Civil que se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil.

Esta normativa regula la actividad comercial, para lo cual establece los lineamientos y obligaciones que los comerciantes deben tomar en cuenta para sus registros contables.

2.2.2 Definiciones Aplicables en Materia Aduanera.

“El Código Aduanero Uniforme Centroamericano está conformado por aquellas normas jurídicas, disposiciones y estatutos de todas las operaciones aduaneras que se llevan a cabo en las Aduanas de los países centroamericanos, suscriptores de dicha ley”. (Chávez 2014)

Chávez Ujpán respecto al Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano indicó que éste establece que se debe exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera, tales como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y

permanencia y salida de las mercancías y medios de transporte del territorio aduanero. (Chavéz 2014)

El ámbito de aplicación de este Código y su Reglamento es sobre toda actividad aduanera, la norma es aplicable a toda persona, mercancía y medio de transporte que cruce los límites del territorio aduanero de los Estados Parte. (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 02)

Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) establece en el Artículo 4 definiciones que son de relevancia para la investigación, a saber:

Aceptación de la Declaración: Es el acto de registrar para su trámite la declaración de mercancías.

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.

Autodeterminación: Es la determinación de las obligaciones aduaneras efectuada por el declarante por las que éste fija, acepta y paga los tributos exigibles y se cumplen las demás obligaciones necesarias para la autorización de un régimen aduanero.

Autoridad Aduanera: El funcionario del servicio aduanero que, en razón de su cargo y en virtud de la competencia otorgada, comprueba la correcta aplicación de la normativa aduanera, la cumple y la hace cumplir.

Consignatario: Es la persona que el contrato de transporte establece como destinatario de la mercancía o que adquiera esta calidad por endoso u otra forma de transferencia.

Depósito Aduanero: El almacenamiento temporal de mercancías bajo control del Servicio Aduanero en locales o en lugares cercados o no, habilitados al efecto, en espera de que se presente la declaración de mercancías correspondiente.

Declaración de Mercancías: El acto efectuado en la forma prescrita por el servicio aduanero, mediante el cual los interesados expresan libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y se aceptan las obligaciones que éste impone.

Declarante: Es la persona que efectúa o en nombre de la cual se efectúa una declaración de mercancías de conformidad con este Código y su Reglamento.

Tributos: derechos arancelarios, impuestos, contribuciones, tasas y demás obligaciones tributarias legalmente establecidas.

a. Despacho aduanero.

“El despacho aduanero de las mercancías es el conjunto de actos necesarios para someterlas a un régimen aduanero, que concluye con el levante de las mismas” (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 76)

b. Regímenes aduaneros.

“Se entenderá por Regímenes Aduaneros, las diferentes destinaciones a que puedan someterse las mercancías que se encuentran bajo control aduanero, de acuerdo con los términos de la declaración presentada ante la Autoridad Aduanera” (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 89)

c. Servicio aduanero.

“El Servicio Aduanero está constituido por los órganos de la administración pública de los Estados Parte, facultados 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 tributos a que esté sujeto el ingreso o la salida de mercancías, de acuerdo con los distintos regímenes que se establezcan” (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 6)

d. Control aduanero.

“El control aduanero es el ejercicio de las facultades del Servicio Aduanero para el análisis, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación del cumplimiento y aplicación de las disposiciones de este Código, su Reglamento y las demás normas reguladoras del ingreso o salida de mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, así como de la actividad de las personas físicas o jurídicas que

intervienen en las operaciones de comercio exterior”. (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 9)

e. Valor en Aduana.

“El valor en aduana constituye la base imponible para la aplicación de los derechos arancelarios a la importación (DAI), de las mercancías importadas o internadas al territorio aduanero de los Estados Parte. Dicho valor será determinado de conformidad con las disposiciones del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y las del capítulo correspondiente en el Reglamento”. (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 44)

f. Importación definitiva.

“La importación definitiva, es el ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero” (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 92)

El Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) regula el proceso de nacionalización de las mercancías así como lo referente a lo establecido en el Artículo 3 que contiene conceptos de importancia que deben ser de conocimiento general del propietario de la empresa objeto de estudio, tales como:

Factura Comercial:

Documento expedido por el vendedor, en el cual se relacionan las mercancías a exportar o importar con los precios unitarios y totales y demás anotaciones requeridas por el comercio exterior

Levante: Es el acto por el cual la Autoridad Aduanera permite a los declarantes disponer de las mercancías que han sido objeto de despacho aduanero. Por el comercio exterior.

Mercancía: Bienes corpóreos e incorpóreos susceptibles de intercambio comercial.

Trámite Aduanero: Toda gestión relacionada con operaciones o regímenes aduaneros, realizada ante el Servicio Aduanero.

g. Ejercicio de la potestad aduanera.

“Los servicios aduaneros en ejercicio de la potestad aduanera podrán retener o incautar mercancías y medios de transporte cuando haya presunción fundada de la comisión de un delito o de infracción aduanera, a efecto de dar inicio a las diligencias correspondientes así como ponerlos en su caso a disposición de autoridad competente” (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 12)

h. Verificación Inmediata.

“La verificación inmediata podrá consistir en la revisión documental o en el examen físico y documental a efectos de comprobar el exacto cumplimiento de las obligaciones aduaneras” (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 336)

i. Autorización del levante.

Como lo establece el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) en su artículo 350 El Servicio Aduanero autorizará el levante de las mercancías en los casos siguientes:

- a) Cuando presentada la declaración de mercancías no corresponda efectuar la verificación inmediata;
- b) Si efectuada la verificación inmediata, no se determinan diferencias con la declaración de mercancías o incumplimiento de formalidades necesarias para la autorización del régimen solicitado; o
- c) Cuando efectuada la verificación inmediata y habiéndose determinado diferencias con la declaración de mercancías, éstas se subsanen, se paguen los ajustes y multas, o en los casos en que proceda, cuando así se exija por la Autoridad Aduanera, se rinda la garantía correspondiente.

j. Actuaciones de la Autoridad Aduanera.

“Solicitar al importador para que dentro de los diez días siguientes a la fecha de notificación, aporte información, documentación y demás elementos probatorios que se le requieran, para comprobar la veracidad y exactitud del valor declarado

originalmente" (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 205 literal a.)

k. Motivos para rechazar el Valor de Transacción.

El servicio aduanero, también procederá a rechazar el valor declarado por el importador y determinará el valor en aduana de las mercancías importadas, con base en los métodos sucesivos del Acuerdo (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008 Art. 206)

2.2.3 Ley Nacional de Aduanas.

La Ley Nacional de Aduanas nació a la vida jurídica a través del Decreto 14-2013 del Congreso de la República de Guatemala, la cual entró en vigencia el 26 de noviembre del año 2013, estipulando asimismo una serie de reformas a cuerpos legales en materia aduanera.

El objeto de esta ley, según el Artículo 1 es "Establecer procedimientos y disposiciones complementarias aduaneras, infracciones aduaneras administrativas y sus sanciones."

La ley aduanera nacional tiene como objeto establecer procedimientos y disposiciones complementarias en materia de legislación aduanera a las ya existentes (CAUCA Y RECAUCA principalmente) así como el establecimiento de infracciones aduaneras administrativas y sus sanciones (Jurídica)

2.3 Superintendencia de Administración Tributaria.

La Ley orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria dio vida a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), entidad estatal descentralizada, encargada de la recaudación tributaria, con competencia y jurisdicción en todo el territorio guatemalteco, debe cumplir las atribuciones y funciones que le asigna la Ley. La misma goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

2.3.1 Intendencia de Aduanas.

“Es una circunstancia territorial para entrar o salir de un país. Usualmente está dentro de un puerto, aeropuerto, o recinto de tránsito, La aduana se encarga de controlar las personas y mercancías que entran y salen de un país. (Ceballos, 2019)

“Oficinas públicas donde se registran los géneros y mercancías que se importan o exportan, y se cobran los impuestos que adeudan conforme a una tarifa de avalúos. La norma general es que las aduanas estén referidas al ingreso y salida de mercancías entre países distintos, pero no entre las provincias o Estados miembros de un mismo país, ni aún organizado en régimen federal” (Ossorio, 1995)

La Superintendencia de Administración Tributaria en su portal “Órganos y Dependencias” (2021) menciona que la Intendencia de Aduanas es “La dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, como tal, será responsable de administrar el Sistema Aduanero guatemalteco, debe velar por el cumplimiento de la legislación aduanera vigente, así como de los convenios y tratados internacionales suscritos y ratificados por Guatemala”.

2.4 Obligación tributaria.

Para García Obregón (2020) La relación jurídico-tributaria es “el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originados por la aplicación de los tributos, pudiendo de ella derivarse obligaciones materiales y formales para el obligado tributario y para la administración, así como la imposición de sanciones tributarias en caso de su incumplimiento” (p. 44).

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. (Código Tributario, 1991, art. 14). En

la actividad tributaria interviene la persona sujeto pasivo obligado al pago del tributo y el agente retenedor como sujeto activo de la misma.

2.4.1 Sujeto Activo de la obligación tributaria.

“Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo” (Código Tributario, 1991, art. 17).

Según Zabala Ortiz (1998): El sujeto activo de la obligación tributaria, también llamado acreedor, es el Fisco, expresión patrimonial del Estado como persona jurídica. Es el Fisco el que en ejercicio del poder tributario vino a establecer los supuestos de hecho que, realizándose por parte de los particulares, dan origen al pago de una suma de dinero (p. 51).

2.4.2 Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria.

“Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable” (Código Tributario, 1991, art. 18). Según De la Garza (2008): El sujeto pasivo principal, por adeudo propio, llamado también "causante" y "contribuyente" en muchas de nuestras leyes tributarias, es el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos imposables, que de acuerdo con la ley resultan atribuibles a dichos sujetos por ser el que los realiza (p. 492).

2.4.3 Proceso administrativo Aduanero.

Se define como un medio legal, que contiene una serie de formalidades y trámites de orden administrativo, por medio del cual la administración tributaria da a conocer a los contribuyentes, responsables o interesados, la determinación de un acto administrativo de su competencia. (Aldana 2007)

El procedimiento administrativo tributario se entiende este como la actividad externa de la función administrativa, configurada por una serie de formalidades y trámites de orden

jurídico que se establece para poder emitir una decisión por parte de la autoridad tributaria.

El procedimiento administrativo es la acción de control administrativo externo que realiza la Superintendencia de Administración Tributaria, para establecer el cumplimiento y verificación de los deberes formales o sustantivos del contribuyente, a través de procedimientos con carácter reglamentarios.

Las gestiones de la Superintendencia de Administración Tributaria, contenidas en su ley Orgánica Decreto 1-98, establecen la facultad que ésta tiene de ejercer la administración del régimen tributario, es decir; la recaudación, control y fiscalización de los tributos basada en la estricta observación y aplicación de la reglamentación tributaria, a fin de realizar éstas facultades establece procedimientos administrativos regulados en el Código Tributario tales como:

a) Requerimiento de información.

Es la notificación del acto administrativo originado por la acción de fiscalización conforme al Código Tributario y normativa (León, 2017).

Exige a los contribuyentes responsables, que proporcionen los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria. (Código Tributario, 1991, art. 98)

Solicita al importador para que, dentro de los diez días siguientes a la fecha de notificación, aporte información, documentación y demás elementos probatorios que se le requieran, para comprobar la veracidad y exactitud del valor declarado originalmente. (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, art. 205)

Toda persona, natural o jurídica, relacionada directa o indirectamente con la importación de mercancías al territorio aduanero, tiene la obligación de suministrar a la Autoridad Aduanera los documentos, libros, registros contables o cualquier otra información

necesaria, incluso en medios electrónicos, magnéticos, magnético-ópticos o cualquier otro medio digital, para la comprobación e investigación del valor en aduana. (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, art. 209)

Como parte de las atribuciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, para lograr el cumplimiento del impuesto, tiene la facultad a través del requerimiento de información, solicitar el pago de impuestos a la persona individual o jurídica, esté o no inscrita como contribuyente o responsable y en su caso, declarar los tributos que de acuerdo con las leyes corresponda hacer.

a) Cédula de notificación.

Para (León, 2017) La cédula de notificaciones es

El documento por medio del cual la Administración Tributaria le hace saber al sujeto pasivo, contribuyente o responsable los ajustes, errores de cálculo, sanciones o intereses resarcitorios que se le imputan, derivados de la auditoría fiscal practicada, o derivado de las inconsistencias en las declaraciones de impuestos realizadas. Dicha notificación tiene la particularidad que el notificador debe ser una persona capacitada para hacer la entrega en la forma legalmente establecida, debiendo asegurarse que el sujeto pasivo, contribuyente o responsable reciba o esté enterado de dicha notificación, haciendo la entrega en la forma estipulada en la ley.

El Código Tributario (1991) en el artículo 135 establece

La Cédula debe contener: nombres y apellidos de la persona a quien se notifica, lugar, fecha y hora en que se le hace la notificación, nombres y apellidos de la persona a quien se entregue la copia de la resolución, en su caso, la advertencia de haberse entregado o fijado en la puerta, firma del notificador y sello de la Administración Tributaria o del notario, en su caso.

Los ajustes o reparos formulados por la Administración Tributaria, se le notifica al contribuyente o responsable, mediante el acto de notificación. Al respecto por notificación según Menéndez (2000) es “El acto procedimental, revestido de autenticidad, por medio del cual, un servidor público al servicio de la Administración Tributaria, hace saber a un contribuyente, responsable, solicitante o interesado, un acto emanado de dicha administración, procediendo para ella en la forma prescrita en la ley de la materia”.

Cuando el importador no proporciona la información solicitada mediante requerimiento de información o “bien la información presentada no desvanezca la duda razonable, la Autoridad Aduanera, dentro de los diez días siguientes contados a partir del vencimiento de dicho plazo o de la presentación de las pruebas, notificará al importador que el valor declarado no será aceptado a efectos aduaneros y le indicará el valor en aduana que le asignará a sus mercancías importadas, fijándose diez días contados a partir del día siguiente de la notificación para que se pronuncie y aporte las pruebas de descargo correspondientes” (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008 , Art. 205 literal c)

b) Audiencia.

El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española (2001), define la audiencia como:

- a) Acto de oír las personas de alta jerarquía u otras autoridades, previa concesión, a quienes exponen, reclaman o solicitan algo.
- b) Ocasión para aducir razones o pruebas que se ofrecen a un interesado en juicio o en expediente.
- c) Tribunal de justicia colegiado y que entiende en los pleitos o en las causas de determinado territorio.

La Corte de Constitucionalidad al regular el derecho de defensa y debido proceso en una de sus gacetas establece: Esta disposición constitucional garantiza el derecho de defensa y establece el derecho de audiencia, da oportunidad que surja el contradictorio necesario y permite el acceso a la jurisdicción que habrá de dirimir o resolver el conflicto de intereses que se hubiere suscitado entre personas determinadas (Gaceta No. 61, expediente No. 551-01, sentencia: 19-09-01)

El Código Tributario, (1991) Artículo 145^a regula:

Como parte de las actuaciones que SAT debe seguir para por conferir audiencia lo define de la siguiente manera: La administración tributaria verificará las declaraciones, determinaciones, documentación de soporte y documentos de pago de impuestos, si se establecen inconsistencias, errores, acciones u omisiones en cuanto a la determinación de su obligación tributaria que no constituyan delitos o faltas penales, después de haberse presentado el informe por parte de los auditores

que efectuaron la revisión donde se establecen las inconsistencias que correspondan y previo a conceder audiencia, podrá citar al contribuyente o responsable para subsanar las mismas.

c) Audiencia por Ajuste.

En caso considere que el pago de los impuestos no se ha realizado conforme las leyes tributarias, el ajuste es dado a conocer al contribuyente a través de la audiencia respectiva, actuación en la cual, se hace saber a éste las razones y la base legal sobre los cuales recae la obligación de pagar el impuesto adeudado, así como la liquidación en la que se incluyan, en caso procedan, la imposición de multas y demás recargos previstas en la ley. (Erales, 2016)

La Administración Tributaria verificará las declaraciones, determinaciones y documentos de pago de impuestos; si procediere, formulará los ajustes que correspondan, precisará los fundamentos de hecho y de derecho, y notificará al contribuyente o al responsable. (Código Tributario 1991, Art. 146)

El Código Tributario establece el procedimiento a seguir:

- a) La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. A la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación control y fiscalización de tributos.
- b) En el ejercicio de sus funciones la Administración Tributaria actuará conforme a las normas de este Código, las de su ley Orgánica, y las leyes específicas de cada impuesto y las de sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos.

Para tal efecto podrá:

1. Exigirá a los contribuyentes responsables, que proporcionen los elementos que constituyen la base imponible para la correcta determinación de la obligación tributaria.
2. Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones por los medios y procedimientos legales y técnicos de análisis e investigación que estime convenientes, con el fin de establecer con precisión el hecho generador y el monto del tributo correspondiente.

2.4.4 Extinción de la obligación tributaria.

Según Cabanellas (2000) “Consiste en el hecho de que cese o acabe la obligación tributaria ya por haber sido satisfecha por haberla abandonado o renunciado o por no ser ya legalmente exigible” (p.156).

La disolución del vínculo jurídico existente entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, en virtud de haberse satisfecho el objeto de la mencionada obligación o por haberse presentado alguna causa o situación que la ley considere suficiente para que el deber jurídico se extinga (Mabarak, 2000, pág. 176)

a) Pago.

“El pago de los tributos por los contribuyentes o responsables, extingue la obligación” (Código Tributario 1991, Artículo. 36)

Según Mabarak (2000) “Entonces, pagar una obligación fiscal es entregar al fisco la suma de dinero que se adeude, de conformidad con la ley tributaria aplicable, en tanto que cumplir con la obligación fiscal, significa satisfacer la prestación debida, ya sea por conducto propio, o por adeudo ajeno” (pág.178)

b) Fianza.

“El cumplimiento de la obligación tributaria aduanera podrá ser garantizado por quien esté obligado a su pago” (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Artículo. 52)

c) Monto de la Garantía.

“El monto de la garantía deberá cubrir la totalidad de la obligación tributaria aduanera, incluyendo los intereses generados y cualquier otro cargo aplicable en su caso”. (Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Artículo. 52)

3. METODOLOGÍA

Es la explicación detallada del porqué así como las acciones que se tomaron para resolver el problema de la investigación, comprende la definición general del problema y delimitación del mismo, objetivo general y específicos, diseño utilizado, unidad de análisis, periodo histórico, ámbito geográfico de la investigación, universo y tamaño de la muestra, instrumentos de medición aplicados en el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, de una importadora de ropa juvenil y artículos diversos, ubicada en el municipio de Mixco, Departamento de Guatemala.

3.1 Definición del Problema.

En el municipio de Mixco, Departamento de Guatemala, se encuentra ubicada la empresa objeto de análisis, realiza sus actividades por medio de la comercialización de bienes obtenidos mediante la importación de productos del extranjero, el proceso de importación de las mercancías se encuentra sujeta a un análisis de riesgo previo al despacho aduanero, siendo los resultados, verde levante sin revisión o rojo verificación físico-documental, como parte del proceso de liberación y despacho de las mercancías, las declaraciones de mercancías con selectivo rojo se encuentran sujetas a la verificación del valor en aduana declarado, asimismo al pago de los Derechos Arancelario a la Importación DAI e Impuesto al Valor Agregado IVA, por lo que debe cumplir con las obligaciones formales y materiales ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

Se ha identificado que, en la empresa objeto de estudio, la persona que atiende los requerimiento de información por duda razonable, notificados por la Superintendencia de Administración Tributaria en las importaciones con selectivo rojo, no tiene el conocimiento sobre el tema, por consiguiente no ha presentar las pruebas de descargo u otras pruebas que demuestren fehacientemente que el valor declarado, representa la cantidad total efectiva pagada o por pagar de las mercancías objeto de nacionalización.

En tal sentido la propuesta de solución que se plantea al problema es, un modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, que le permita a la empresa objeto de investigación tener los elementos

necesarios para presentar la documentación ante la autoridad aduanera y desvanecer la duda razonable que nace del valor en aduana declarado.

3.2 Punto de Vista.

Gestión Tributaria.

3.3 Delimitación del problema.

La delimitación está enfocada en términos concretos al problema objeto de estudio, como base para definir la unidad de análisis, el período y el ámbito geográfico que comprende la investigación.

3.3.1 Unidad de análisis.

Importadora de ropa y artículos diversos.

3.3.2 Período a investigar.

Importaciones realizadas durante el periodo 2019 y 2020.

3.3.3 Ámbito geográfico.

Municipio de Mixco, Departamento de Guatemala.

3.4 Objetivos.

3.4.1 Objetivo general.

Proponer un modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, a una empresa que se dedica a la importación de ropa juvenil y artículos diversos en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala.

3.4.2 Objetivos específicos.

- a) Analizar las importaciones realizadas de Centroamérica y Asia en los años 2019 y 2020, para establecer el grado de cumplimiento y el tipo de incidencia a las que han estado sujetas, para establecer un parámetro que permita afrontar de mejor forma los requerimientos de información notificados por la Superintendencia de Administración Tributaria

- b) Establecer los riesgos de la empresa, por medio de la evaluación, análisis y estrategias tributarias aduaneras utilizadas a través de entrevista directa a las personas involucradas en el proceso, para crear mecanismos que permitan afrontar de una mejor manera los requerimientos de información por duda razonable.
- c) Desarrollar el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, conforme los resultados finales obtenidos, para optimizar el proceso de nacionalización de las mercancías.

3.5 Metodología utilizada.

a). Método.

En el desarrollo de la investigación se utilizó el método deductivo que permitió mediante el razonamiento de una serie de premisas llegar a conclusiones lógicas, partiendo de lo general para llegar a lo particular.

c). Diseño.

El diseño de la investigación es no experimental, dado que no se manipularon variables para lograr los resultados finales, que permitieron desarrollar el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable.

d). Enfoque.

El enfoque utilizado en el desarrollo de la investigación fue mixto, por medio del cual fue posible la recolección y análisis de los datos obtenidos que permitieron desarrollar el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable.

El alcance de la investigación fue correlacional porque permitió analizar la relación entre las variables: Las importaciones realizadas por la entidad durante los periodos analizados, y las estrategias utilizadas para la presentación de pruebas de descargo, que permitieron establecer los parámetros para desarrollar el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable.

e). Tipo de investigación.

La investigación fue de tipo aplicada, tuvo como fin resolver el problema en un periodo de tiempo determinado, la cual fue dirigida a desarrollar el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, de una importadora de ropa juvenil y artículos diversos, ubicada en el municipio de Mixco, Departamento de Guatemala.

3.5.1 Técnicas de investigación utilizadas.

Las técnicas de investigación documental y de campo aplicadas en la presente investigación, consisten:

a). Entrevistas: Se realizó entrevista al propietario de la empresa, en la que se obtuvo información de la situación actual de la empresa y sobre los puntos críticos relacionados al cumplimiento en la presentación de la documentación a los requerimientos de información por duda razonable, notificados por la Superintendencia de Administración Tributaria sobre las declaraciones de mercancías con selectivo rojo verificación físico-documental.

b). Investigación de la documentación: Se solicitó a la secretaría de la empresa la documentación de las importaciones realizadas durante el periodo 2019 y 2022 para el análisis respectivo.

c). Revisión de las Declaraciones de Importación: Se revisó la documentación proporcionada y se evaluó la normativa legal aplicable, separando las declaraciones con selectivo verde y selectivo rojo, monto de los ajustes a las que han sido sujetas y la forma de presentación de las pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, entre otros, basado en escepticismo y secreto profesional.

d). Análisis de los resultados obtenidos: Como parte de los resultados obtenidos por medio del análisis de las importaciones, se establecieron elementos que coadyuven a la empresa a mejorar el cumplimiento de las obligaciones y tener los elementos necesarios

para la correcta presentación de los documentos cuando les sea notificado un requerimiento de información.

3.5.2 Instrumentos utilizados.

Para conocer la dinámica de la empresa y la actividad laboral que se lleva en la misma se hizo necesario las siguientes acciones:

1). Cuestionarios: Se aplicó un cuestionario al propietario de la empresa para obtener información sobre el adecuado cumplimiento en el proceso de nacionalización de las mercancías importadas.

2). Solicitud de información: Se realizó mediante requerimiento toda la información para ser analizada y llevar a cabo la investigación.

3). Documentación contable: Integrada por facturas de importación, comprobantes de pago de las compras en el extranjero, declaraciones de mercancías, factura por pago de fletes terrestre de las importaciones realizadas, entre otros; necesarias para la revisión contable y análisis de los mismos.

4). Documentación administrativa: Integrada por antecedentes de la empresa, misión, visión, valores, objetivos estratégicos, estructura organizacional, necesaria para conocer la actividad comercial de la empresa objeto de estudio y la situación actual.

5). Leyes tributarias y aduaneras: Marco normativo para realizar la revisión de la documentación relacionada a las declaraciones de mercancías con selectivo rojo.

6). Computadora portátil: Instrumento fundamental para la consolidación de la información y elaboración del informe.

7). Microsoft Excel y Word: Programas utilizados para realización del informe, cuestionarios, gráficas y tablas.

8). Internet residencial: Herramienta principal utilizada para la comunicación entre las partes involucradas.

9). Correo electrónico: Medio de comunicación entre el propietario, contador y secretaria de la empresa, e investigador donde se pudo obtener la cantidad de información requerida.

3.6 Resumen del procedimiento usado en el desarrollo de la investigación.

Para desarrollar el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, en la empresa objetó de estudio y obtener la información pertinente sobre la empresa se hizo necesaria la aplicación de las técnicas descritas y obtener información sobre el desarrollo de la actividad laboral atinentes a la importación, el equipo humano con que cuenta, las herramientas y equipo de oficina con que cuenta para llevarlas a cabo, así como la base legal en que se sustenta la misma.

Se inició con una reunión presencial con el propietario de la empresa en la que comentó sobre la situación actual, las debilidades en el proceso de presentar la documentación requerida para atender el requerimiento de información por duda razonable, para lo que se le dio a conocer las soluciones y mejora derivado del estudio a realizar.

Asimismo se trasladó un cuestionario al propietario para determinar e identificar el proceso que se realiza actualmente, iniciando desde la cotización, compra y logística internacional de las mercancías hasta la nacionalización de las mismas.

Posteriormente se realizó una reunión con el contador y la secretaria de la empresa, la cual fue muy productiva dado que brindaron el detalle del proceso de recepción de la documentación contable, así como la realización de una autoevaluación para determinar las áreas de mejora en cuanto al proceso de las importaciones que realiza la empresa.

Como parte de la segunda visita a la entidad objeto de análisis se obtuvo las declaraciones de mercancías así como los requerimientos de información notificados a la entidad, los formularios donde se hizo efectivo el pago de los ajustes al valor en aduana y demás documentos relacionados con la nacionalización de las mercancías.

De las declaraciones de mercancías, se inició haciendo la separación de las declaraciones con selectivo verde y rojo, de estas últimas, cuáles le fueron emitidos requerimientos de información por duda razonable.

Realizada la separación de las declaraciones de mercancías se tomaron las declaraciones con selectivo rojo para verificar y cuantificar el monto del ajuste al valor en aduana que fue sujeta.

Posteriormente se corroboró el origen de las mercancías tanto físicas como documental para establecer si el proceso que se está llevando a cabo en la nacionalización de las mercancías es el correcto.

De los requerimientos de información se hizo la separación distribuyéndolos de la siguiente manera. Cuanto de ellos se les ha realizado la presentación de pruebas de descargo y a cuantos no se les ha realizado dicho proceso, así como del tiempo utilizado en cada uno de los procesos.

De toda la información obtenida se elaboraron los escenarios que permitieron desarrollar el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, para los periodos 2019 y 2020 que le permita a la empresa tener los mecanismos necesarios para demostrar que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas.

4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

El presente capítulo constituye una breve reseña de la empresa, análisis del cumplimiento de las obligaciones tributarias y su proceso de nacionalización de las importaciones. Relacionada con el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, de una importadora de ropa juvenil y artículos diversos, ubicada en el municipio de Mixco, Departamento de Guatemala.

4.1 La empresa.

La empresa objeto de estudio es propiedad individual comercial, que inició sus operaciones comerciales el 25 de noviembre de 2012 según la inscripción de la patente emitida por el Registro Mercantil a partir de la cual goza los derechos y obtiene las obligaciones conferidas por la normativa interna e internacional aplicables.

4.1.1 Actividad Económica.

La actividad principal de la empresa está dirigida a la venta al por mayor y menor de productos textiles de vestir y calzado, cuya sede central está ubicada en la zona 4 del municipio de Mixco Departamento de Guatemala.

4.1.2 Establecimiento.

La empresa cuenta con dos establecimientos, ubicados en la zona 4 y 7 del municipio de Mixco del Departamento de Guatemala, no obstante carece de oficina administrativa, cuenta con el apoyo profesional de contador externo, una secretaria que es el enlace administrativo entre el propietario y los colaboradores de la tienda que realizan actividades de atención al público, bodega y el contador externo a quien le traslada la información contable, notificaciones, avisos y requerimientos de información inherentes a la actividad comercial de la empresa.

4.1.3 Afiliación.

Las afiliaciones a impuestos según la información que consta en el Registro Tributario Unificado –RTU– de la Superintendencia de Administración Tributaria es la siguiente:

Tabla 1.

Afiliaciones

Impuesto	Régimen afiliado
Impuesto al Valor Agregado	General
Impuesto Sobre la Renta	Régimen sobre las utilidades de Actividades Lucrativas
Impuesto de Solidaridad	Acreditable al ISR

Nota: Elaboración propia información proporcionada por el contador

4.1.4 Misión, visión y valores de la empresa.

La actividad atinente a las importaciones de la empresa objeto de estudio se sustentan en:

a) Misión.

Nuestro compromiso está enfocado a proporcionar productos de calidad a nuestros clientes y a la población en general y lograr la estabilidad laboral a nuestros colaboradores quienes con el esfuerzo diario contribuyen a cumplir con las metas y objetivos diarios.

b) Visión.

Conformar un equipo de trabajo capacitado que brinde atención personalizada de calidad y calidez humana a nuestros clientes que favorezcan las acciones de importación que nos proporcione ventajas competitivas, que permita ganar y mantener la lealtad de clientes y convertirnos en el proveedor elegible para nuestros clientes y para toda la población.

c) Valores de la empresa.

Para el desarrollo y crecimiento empresarial, se pondrán en práctica los siguientes valores.

- **Valores personales.**

Fomentar la integridad, creatividad, determinación, resiliencia en los colaboradores para la atención personalizada a los clientes que visitan las sedes de la empresa.

- **Valores relacionales.**

Poner en práctica las relaciones interpersonales dentro de la empresa, entre los colaboradores, clientes o proveedores, procurando la transparencia, la escucha activa y la empatía en la atención personalizada.

- **Valores operativos.**

La innovación en la eficiencia y la mejora continua de las acciones para tomar decisiones en el control de todas las acciones relativas a la exportación, manejo, control de las mercancías para su adecuada distribución.

- **Valores de servicio.**

La agilidad, empatía y precisión está dirigida a la atención personalizada para brindar la calidad del servicio al cliente.

4.1.5 Estructura organizacional.

La empresa cuenta con 7 colaboradores, la secretaria tiene actividades a desarrollar que corresponde a mandos medios y mantiene comunicación con el contador externo y con el propietario que ejerce funciones de gerente, 6 empleados que realizan actividades a nivel operativo, que desempeñan actividades relacionadas a la atención al público y actividades de bodega en las dos sedes existentes.

4.1.6 Problema actual de la unidad de análisis.

Las actividades atinentes a la importación, el propietario es quien realiza las negociaciones con los proveedores del exterior, para el área de Centroamérica la compra la realiza directamente con el proveedor, ahora bien con China lo realiza por medio de un regente que a la vez es un intermediario, en el momento oportuno le traslada la documentación a su secretaria quien es la encargada de dar inicio al monitoreo de la importación, realizada la compra se encarga de contactar a una Agencia de Carga para el traslado de las mercancías al país con el visto bueno del propietario, ingresadas las mercancías en los almacenes fiscales de la delegación de aduana, la agencia de carga es quien contrata a un Agente de Aduana para la nacionalización de las mercancías.

El Agente de Aduanas teniendo validada la Declaración Única Centroamericana (DUCA) la traslada al propietario de la empresa para que realice los pagos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado IVA Importaciones y Derechos Arancelarios a la Importación DAI, posteriormente procede a generar el selectivo anticipado obteniendo de este, verde levante sin revisión o Rojo revisión físico-documental.

Las Declaraciones Únicas Centroamericanas (DUCA) con selectivo rojo revisión físico-documental, son presentadas en las ventanillas del almacén fiscal de la delegación de aduanas, para la asignación de revisor y concluir el proceso de verificación físico y documental.

Durante el proceso de la revisión físico-documental de las Declaraciones Únicas Centroamericanas (DUCA) provenientes de El Salvador les fueron emitidos requerimientos de información por duda razonable para comprobar el valor de transacción del valor en aduana declarado, esto debido a que el valor unitario declarado en la declaración al valor en aduana, difiere con la base de datos de valor que regula el artículo 213 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano que establece: “Los servicios aduaneros, deberán constituir una base de datos de valor, que contenga información de precios actualizados, a efecto de llevar a cabo investigaciones sobre los

valores declarados por las mercancías importadas” y el momento aproximado que establece el artículo 198 del referido Código” es aquel que no exceda los noventa días, anteriores o posteriores a la fecha de exportación de las mercancías objeto de valoración” Derivado de lo anterior a la empresa le han notificado ocho requerimientos de información de los cuales no ha presentado la documentación correspondiente, esto debido al desconocimiento del proceso por parte del propietario y la falta de apoyo de las partes involucradas siendo ellos el contador, encargado de reunir la documentación contable así como de mantener los registros al día y certificación de los mismos, el Agente Aduanero encargado de realizar el memorial y validar la información para luego presentarla a la aduana. El recurso que el propietario ha utilizado es presentar carta de desistimiento de presentar pruebas, opinión que le emitió un colaborador de la agencia de carga para agilizar el proceso y evitar caer en más gastos, proceso que ha estado utilizando hasta el momento.

4.2. Análisis del cumplimiento de las obligaciones tributarias y su proceso de nacionalización de las importaciones.

La unidad objeto de estudio de acuerdo al régimen que se encuentra afiliada debe cumplir con las obligaciones establecidas en la legislación tributaria aplicable y derivado de su actividad económica, razón por la cual se realiza un cuestionario que sirve de análisis para determinar el cumplimiento de las obligaciones materiales y formales a las que está sujeta, así como del proceso que realiza para la nacionalización de las importaciones.

4.2.1 obligaciones materiales.

Es la obligación de hacer el pago de los impuestos con base en los regímenes tributarios a los que está afiliada la empresa en los plazos establecidos, su cumplimiento se realiza de la siguiente manera:

Tabla 2.

Cumplimiento de obligaciones materiales

Descripción de la Obligación	Cumplimiento
	Períodos Normales
1 Impuesto al Valor Agregado	X
2 Impuesto Sobre la Renta	X
3 Impuesto de Solidaridad	X

Nota: Elaboración propia con base a la información proporcionada por el contador

El cumplimiento de las obligaciones materiales en la unidad objeto de análisis, se pudo evidenciar en la documentación proporcionada del periodo analizado que el cumplimiento se ha realizado en sus períodos normales, razón por la cual la empresa no presenta sanciones por el incumplimiento de este tipo de obligaciones.

4.2.2 Obligaciones formales.

Se refiere a los procedimientos que se deben cumplir y las obligaciones que tiene la empresa objeto de estudio con relación al registro de sus actividades económicas; son las siguientes:

Tabla 3.

Obligaciones formales Código Tributario Decreto Número 6-91

Artículos 112 y 112 "A"	Descripción de la Obligación	Cumplimiento	
		Si	No
numeral 1	a) Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.	X	
	b) Inscribirse en los registros respectivos y comunicar las modificaciones de los mismos.		X
	c) Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.	X	
	d) Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.	X	
numeral 3	Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones.	X	
numeral 4	Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.		X
numeral 7	Proporcionar a la Administración Tributaria la información que le requiera referente a actos, contratos u otros hechos o relaciones mercantiles con terceros, generadores de tributos.		X

Artículos 112 y 112 "A"	Descripción de la Obligación	Cumplimiento	
		Si	No
112 numeral 1	Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, libros, documentos y archivos, estados de cuenta bancarios o sistemas informáticos.	X	
112 numeral 2	Conservar documentación tributaria en el plazo de la prescripción.	X	
112 numeral 5	Permitir a la Administración Tributaria revisar los registros informáticos que contengan información relacionada con la realización de hechos generadores de tributos.	X	

Nota: Elaboración propia con información obtenida de la investigación realizada en la unidad de análisis.

Con base a la información obtenida, la empresa objeto de estudio se evidencia que no han cumplido adecuadamente las obligaciones formales, hizo cambio de dirección de una de sus salas de venta y no lo ha comunicado a la Superintendencia de Administración Tributaria, de las solicitudes de información que le han emitido, no ha presentado la documentación necesaria que se le ha solicitado para comprobar que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, esto debido a que no cuenta con un departamento contable que tenga el control pleno de las operaciones de la empresa.

4.2.3 Proceso de las Importaciones.

El proceso de importación que la empresa realiza es a través del dueño del negocio, quien realiza las compras de forma directa con los proveedores en el área centroamericana, en especial con El Salvador, donde proviene la mayor parte de las

compras y para ello viaja cada cierto tiempo a dicho país para conocer el producto en físico y posteriormente realiza la compra. Realizada la compra traslada la documentación a la secretaría de la empresa quien se encarga de realizar las cotizaciones y dar inicio con el proceso de importación, para el cual se apoya con tres agencias de carga, tomando la mejor tarifa según la cantidad y volumen a importar para lograr así el proceso de forma exitosa.

Es importante mencionar, que se observa en la documentación de soporte de cada una de las Declaraciones Únicas Centroamericanas, que los términos de compraventa Incoterms, detallados en cada una de las facturas del proveedor Xelamoda de El Salvador, S.A DE C.V donde hace referencia que las compras las han realizado con diferente Incoterms siendo estos, FCA, FOB y EXW, esto es algo muy importante de tomar en cuenta, porque estos términos de compra, repercute en el valor unitario de cada prenda por los gastos internos que tiene uno con respecto al otro.

En el Salvador se inicia el proceso de la importación con la elaboración de la declaración de mercancías (DM) de exportación realizado por Agente Aduanero de ese país al que adjuntan copia de factura, carta de porte y manifiesto de carga terrestre, con el apoyo de la agencia de carga quien subcontrata los servicios del agente aduanero en ese país para la elaboración de la declaración de mercancías, presentación de documentos ante la aduana y su respectiva liberación, se da inicio a la importación de las mercancías.

Al arribar a la frontera Guatemalteca con el apoyo de la agencia de carga encargada del traslado de las mercancías, esta realiza la subcontratación de un Agente Aduanero del área de Guatemala para realizar la elaboración de la Declaración Única Centroamericana (DUCA), y dependiendo de la urgencia de las mercancías está toman dos rutas diferentes, si las mercancías son prioridad para la empresa la nacionalización se realiza de una vez en frontera, ahora bien si la importación no es de suma importancia o por falta de efectivo para el pago de impuesto, realizan el traslado con una Declaración Única Centroamericana (DUCA-T) de tránsito interno hacia un almacén fiscal para posteriormente realizar los retiros parciales, según las necesidades de la empresa.

El Agente Aduanero, que es un Auxiliar de la Función Pública, como lo establece el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA) en su Capítulo III y Secciones I, II, III, quien ha cumplido todos los requisitos legales y tiene los medios necesarios para realizar la elaboración y transmisión de la Declaración Única Centroamericana en su modalidad y régimen definitivo 23-ID o bien un régimen suspensivo del pago de impuesto régimen 150-DA.

Elaborada la Declaración Única Centroamericana, y obtenido el visto bueno del propietario es validada en el sistema de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- y trasladada a la secretaría de la empresa para que el propietario realice el pago de impuestos correspondientes.

Luego de realizado el pago de los impuestos, mediante los formularios SAT-8530, establecidos por la Superintendencia de Administración Tributaria, en su aplicativo DECLARAGUATE, el Agente Aduanero, somete al análisis de riesgo la Declaración Única Centroamericana obteniéndose de este proceso, verde levante sin revisión o bien rojo verificación físico-documental.

Con relación a las importaciones realizadas en los años 2019 y 2020, doce dieron selectivo verde levante sin revisión y ocho dieron selectivo rojo verificación físico y documental, sobre estas ocho Declaraciones Únicas Centroamericanas se ha realizado el análisis por el tipo de incidencia a la cual han sido sujetas y el impacto que han representado a la empresa.

4.2.4 Volumen de importaciones realizadas durante el periodo 2019 y 2020.

Durante el periodo analizado la empresa realizó un total de veinte importaciones de diferentes proveedores del área Centroamericana, es donde se sustenta el desarrollo de la presente investigación.

Tabla 4.

Importaciones, años 2019 y 2020

Proveedor	Régimen Modalidad	Valor en Aduana Total, Dólares
Paymoda El Salvador S.A de C.V.	23-ID	20,800.00
Paymoda El Salvador S.A de C.V.	23-ID	57,040.51
Paymoda El Salvador S.A de C.V.	23-ID	52,661.32
Paymoda El Salvador S.A de C.V.	23-ID	21,777.13
Paymoda El Salvador S.A de C.V.	23-ID	40,942.69
Industrial Investment Co. Ltda.	23-ID	1,446.90
Caswere El Salvador S.A de C.V.	23-ID	31,337.24
Paymoda El Salvador S.A de C.V.	23-ID	24,763.80
Caswere El Salvador S.A de C.V.	23-ID	31,135.40
Paymoda El Salvador S.A de C.V.	23-ID	38,779.61
Caswere El Salvador S.A de C.V.	23-ID	30,427.86
Paymoda El Salvador S.A de C.V.	23-ID	28,047.58
Textex El Salvador S.A. de C.V.	23-ID	23,926.39
Textex El Salvador S.A. de C.V.	23-ID	22,167.53
Maxwere El Salvador S.A de C.V.	23-ID	25,636.15
Industrial Investment Co. Ltda.	23-ID	35,625.12
Maxwere El Salvador S.A de C.V.	23-ID	24,536.25
Textex El Salvador S.A. de C.V.	23-ID	28,936.45
Industrial Investment Co. Ltda.	23-ID	32,874.25
Textex Del Salvador S.A. de C.V.	23-ID	27,082.26

Nota: Elaboración propia con base a la información proporcionada por la secretaria

4.2.5 Estrategias utilizadas en el proceso de nacionalización de las mercancías.

Durante el periodo evaluado comprendido por los años 2019 y 2022 la empresa realizó importaciones provenientes del área Centroamericana, con mayor frecuencia de El Salvador, de las veinte importaciones realizadas durante ese periodo, las efectuadas con el proveedor Paymoda El Salvador S.A DE C.V. La Superintendencia de Administración Tributaria emitió requerimientos de información por duda razonable, debido a que en su momento existió discrepancia del valor en aduana declarado con base a los valores de referencia con que cuenta la Superintendencia de Administración Tributaria en su base de datos de los que se detalla a continuación.

Tabla 5.

Declaraciones de Mercancías con ajustes al valor, año 2019.

Proveedor	Valor en Aduana Total, Dólares	Monto del Ajuste en Quetzales	Otros Gastos en Quetzales
Paymoda El Salvador S.A de C.V	20,800.00	25,426.01	9,474.50
Paymoda El Salvador S.A de C.V	57,040.51	29,560.00	3,250.15
Paymoda El Salvador S.A de C.V	52,661.32	50,675.54	2,895.32
Paymoda El Salvador S.A de C.V	21,777.13	27,237.92	3,073.20
Paymoda El Salvador S.A de C.V	40,942.69	42,500.23	4,508.12
Total		175,399.70	23,201.29

Nota: Elaboración propia con base a la información proporcionada por la secretaria.

Tabla 6.

Declaraciones de Mercancías con ajustes al valor, año 2020.

Proveedor	Valor en Aduana Total, Dólares	Monto del Ajuste en Quetzales	Otros Gastos en Quetzales
Paymoda El Salvador S.A de C.V	24,763.80	32,667.34	3,404.10
Paymoda El Salvador S.A de C.V	38,779.61	45,025.22	3,710.24

Paymoda El Salvador S.A de C.V	28,047.58	27,612.15	2,775.12
Total		105,304.71	9,889.46

Nota: Elaboración propia con base en la información proporcionada por la secretaria.

Al evaluar la documentación de soporte con que cuenta cada una de las Declaraciones Únicas Centroamericanas (DUCA) en la primera importación se pudo evidenciar que el propietario presentó como medios de prueba para comprobar el valor de transacción, copia de la transferencia bancaria descargada desde la banca virtual y copia de Documento Personal de Identificación DPI. Por consiguiente, al no desvanecer la duda razonable que nace del valor en aduana declarado, el delegado de la Superintendencia de Administración Tributaria notificó ajuste al valor.

Al verificar las audiencias por ajustes al valor en aduana, se evidenciaron los argumentos que el delegado de la Superintendencia de Administración Tributaria utilizó para sustentar dicha actuación, basándose en:

- a) No se acompañó el memorial a la documentación presentada.
- b) No puso a la vista de la autoridad aduanera copia de los registros contables.
- b) La copia de la transferencia bancaria no está certificada por la entidad emisora (banco)
- c) En la declaración del valor en aduana, la firma no es la misma que consta en el Documento Personal de Identificación –DPI-.

A la declaración del valor en aduana y la firma del documento se debe tomar en consideración que: “La declaración del valor será firmada bajo fe de juramento únicamente por el importador cuando se trate de personas naturales; o por quien ostente la representación legal cuando se trate de personas jurídicas. Quien la firme será responsable de la exactitud de los datos que se consignan en la misma, de la autenticidad de los documentos que la respaldan, de suministrar cualquier información y documentación necesaria para verificar la correcta declaración y determinación del valor en aduana” (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 2008, Art. 211)

Por desconocimiento al proceso de presentar pruebas de descargo y dado a que el requerimiento de información por duda razonable, no detalla el listado de documentos a presentar para comprobar el valor de transacción que establece el artículo 1 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el propietario no presentó las pruebas necesarias.

Adicional a la audiencia por ajuste al valor en aduana, a la primera importación realizada con el Proveedor Paymoda El Salvador S.A de C.V se llevó para su liberación diecisiete días en frontera, al que se le sumó los gastos de estadías del piloto que la agencia de carga cobro \$75.00 diarios para hacer un total de USD 1,275.00.

En las siguientes importaciones realizadas con este proveedor y a sugerencia de uno de los miembros de la agencia de carga, el propietario presentó una carta de desistimiento de presentar pruebas, esto derivado a que no comprobó el valor de transacción de la primera importación y el alto costo que le representó tener en frontera el medio de transporte, optó por presentar la carta de desistimiento de presentar pruebas de descargo, aceptando así el ajuste y lograr agilizar el proceso de liberación de las mercancías.

4.2.6 Tiempos utilizados en el proceso de nacionalización de las declaraciones de mercancías, periodo 2019 y 2020.

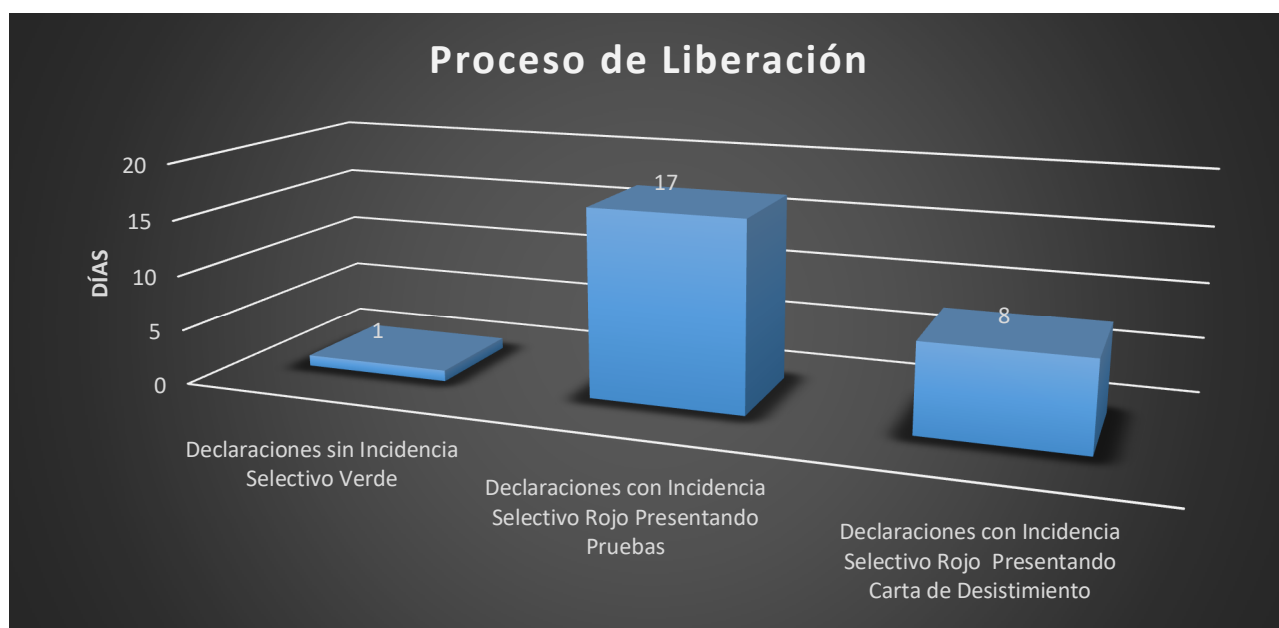
De las importaciones realizadas durante ese periodo, de las veinte declaraciones únicas centroamericanas, doce dieron selectivo automático verde “levante sin revisión” y no hubo mayor complicación dado que estas declaraciones solo ingresan a la delegación de aduana para cumplir con el proceso de liberación y posteriormente continúan su tránsito a las bodegas de la empresa.

Esto no exime que en algún momento y no transcurrido el periodo de prescripción, que establece el artículo 223 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) que es de cuatro años, la Superintendencia de Administración Tributaria realice inspección a posterioridad del despacho aduanero, por inconsistencia

que se pudieran encontrar en la Declaración Única Centroamericana (DUCA) como lo establece el artículo 23 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano: Competencia de los órganos fiscalizadores. “Los órganos fiscalizadores propios del servicio aduanero tendrán competencia para supervisar, fiscalizar, verificar y evaluar el cumplimiento de las disposiciones aduaneras y de comercio exterior en lo que corresponda, antes, durante y con posterioridad al despacho aduanero de las mercancías, de conformidad con los mecanismos de control establecidos al efecto”.

Figura 1:

Tiempos utilizados en el proceso de nacionalización de las declaraciones de mercancías, periodo 2019 y 2020



Nota: Elaboración propia con base a datos proporcionados por la secretaria

De las 12 declaraciones con selectivo automático verde “levante sin revisión” el tiempo promedio que se llevó para realizar la liberación de la unidad fue de un día. Con relación a las declaraciones con selectivo automático rojo “verificación físico-documental” la primera declaración de mercancías presentada ante la delegación de aduana a inicios de enero del año 2019 luego de presentadas las pruebas para comprobar el valor en aduana se llevó diecisiete días dicho proceso para obtener la liberación de las mercancías.

De las restantes declaraciones con selectivo automático rojo “verificación físico-documental” luego de presentada la carta de desistimiento, el proceso de liberación de la mercancía tomó un tiempo promedio de ocho días, como se observa en la gráfica.

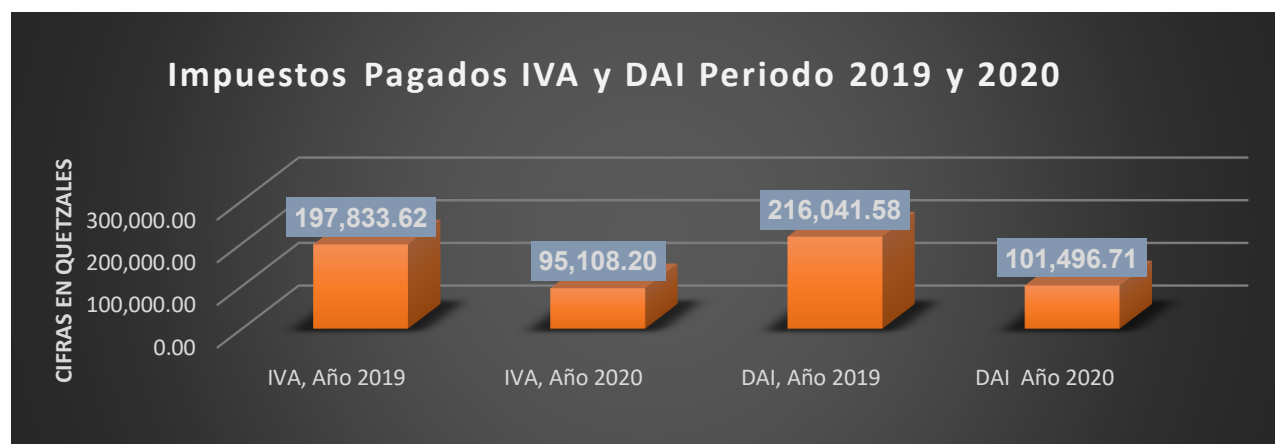
4.3 Audiencias al Valor en aduana y su efecto en las finanzas de la empresa.

El proceso de presentación de las pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, para comprobar el valor de transacción no ha sido el correcto, como se observó en la investigación de campo la empresa si cuenta con los documentos fehaciente que avalen cada una de las transacciones por la compra de las mercancías realizadas, no obstante la falta de apoyo de las partes involucradas, el poco interés del propietario y el desconocimiento del proceso, ha dado como resultado los ajustes descritos.

Se observó en cada una de las declaraciones de mercancías que hay mercancías de origen centroamericano, por tal razón, el proceso se está realizando de forma incorrecta. Las mercancías se están importando bajo la modalidad del régimen aduanero 23-ID o bien 150-DA, haciendo uso de una Declaración Única Centroamericana (DUCA); razón por la cual no se está aprovechando los beneficios del certificado de origen que brinda el Formulario Aduanero Único Centroamericano (FAUCA) en su modalidad (DUCA-F) para las mercancías de origen Centroamericano, como lo regula el artículo V, del Tratado General de Integración Económica Centroamericana

Figura 2.

Derechos arancelarios a la importación (DAI) e IVA Importaciones, 2019 y 2020.



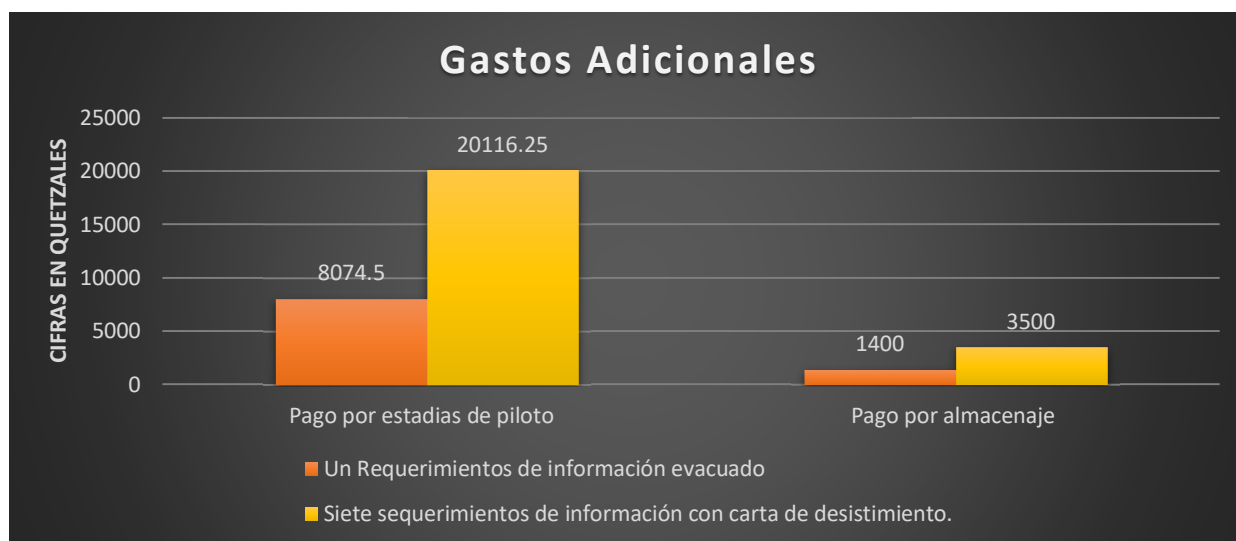
Nota: Elaboración propia con base a información proporcionada por la secretaria

Con la Declaración Única Centroamericana (DUCA) la empresa no ha aprovechado los beneficios del tratado para mercancías de origen centroamericano y por consiguiente se ha pagado los Derechos Arancelarios a la Importación, impuesto que le ha representado el pago de Q317, 538.20 durante los años 2019 y 2020, que le representó incremento al costo de cada producto y como consecuencia le ha restado competitividad en el mercado local.

Artículo V, del Tratado General de Integración Económica Centroamericana, establece que: “Las mercancías que gocen de los beneficios estipulados en este Tratado, deberán estar amparadas por un formulario aduanero firmado por el exportador que contenga la declaración de origen y que se sujetará a la visa de los funcionarios de aduana de los países de expedición y de destino”.

Figura 3.

Gastos adicionales incurridos en el proceso de liberación de las declaraciones de mercancías



Nota: Elaboración propia con base a información proporcionada por la secretaria.

Adicional a los derechos arancelarios a la importación que fueron pagados de más, también incurrió en gastos adicionales, como se observó en la documentación de soporte de cada una de las declaraciones de mercancías, para la declaración de mercancías que se presentó las pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable

se tomó un promedio de diecisiete días, como lo refleja la figura 1 para obtener su liberación, esto represento a la empresa un total de Q 9, 474.5 distribuidos en estadías del piloto y almacenaje.

Por su parte el Artículo 297 Desistimiento expreso. Del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) refiere que “El solicitante podrá desistir en cualquier momento de sus peticiones, comunicándolo oportunamente a la autoridad competente”.

Asimismo el Artículo 298, Desistimiento tácito, del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) “Se entenderá que el solicitante ha desistido de su solicitud cuando, habiendo recibido el requerimiento de la autoridad competente de completar los requisitos o anexar documentos o las informaciones de que tratan y no da respuesta en el plazo al que se refiere el Artículo 300 de este Reglamento, ya sea para consignar la información o documentos o para demostrar la imposibilidad de obtenerlos, o impertinencia de los mismos.

Asimismo, a los siete requerimientos de información por duda razonable restantes y que se les presentó carta de desistimientos tomó un tiempo estimado de ocho días cada uno y representó a la empresa un valor de Q 23, 616.25 distribuidos en estadías del piloto y almacenaje.

Por consiguiente, en el periodo analizado 2019 y 2020 de los requerimientos de información por duda razonable que le notificaron a la empresa objeto de estudio representó para ella un total de Q 33, 090.75 de gastos adicionales, más Q317, 538.20 por los derechos arancelarios a la importación por no aprovechar los beneficios del certificado de origen que brinda el formulario aduanero único centroamericano para las mercancías de origen centroamericano como lo establece el artículo V, del Tratado General de Integración Económica Centroamericana

4.3.1 Uso de la Declaración Única Centroamericana (DUCA) en su modalidad (DUCA-F)

Mediante resolución 409-2018 (COMIECO-LXXXV) y 410-2019 (COMIECO-EX) el Consejo de Ministros de Integración Económica aprobó la Declaración Única Centroamericana (DUCA) en su modalidad DUCA-F que reemplaza el Formulario Aduanero Único Centroamericano (FAUCA) contenido en el artículo V, del Tratado General de Integración Económica Centroamericana, por consiguiente a las mercancías de origen centroamericano se debe hacer uso de la Declaración Única Centroamericana (DUCA) en su modalidad (DUCA-F), y por ser este el único certificado de exportación y/o Importación exigible para amparar las mercancías de libre comercio en el área centroamericana, y hacer las veces de certificado de origen y factura comercial, por las circunstancias evidenciadas, la empresa al utilizar esta Declaración solo hubiese pagado Q 292,941.82 en los años 2019 y 2020 que corresponde a Impuesto al Valor Agregado IVA de importaciones.

Del análisis, las declaraciones de mercancías de los periodos analizados se tiene que, hay una combinación del origen de las mercancías Centroamericanas y otras de China, en este caso, como lo establece el Procedimiento de la Superintendencia de Administración Tributaria, PR-IAD-DNO-ADU-GDE-01 Procedimiento para el ingreso de mercancías al territorio nacional, las mercancías de origen Centroamericano se realiza la exportación del lado Salvadoreño utilizándose la Declaración Única Centroamericana (DUCA) en su modalidad (DUCA-F) y para las mercancías de origen chino la Declaración Única Centroamericana (DUCA) en su modalidad DUCA-D y régimen aduanero 23-ID debido a que con ese país Asiático no se tiene firmado y ratificado algún tratado de libre comercio, y sobre todo porque las mercancías están destinadas al mismo lugar, en el presente caso las bodegas del cliente, por lo que se pueden utilizar y aplicar las dos declaraciones al mismo medio de transporte como lo establece el procedimiento antes indicado .

4.3.2. Modelo del Proceso para Presentar Pruebas de Descargo al Requerimiento de Información por Duda Razonable.

El presente modelo, es una herramienta que provee a la empresa los mecanismos y requisitos que debe cumplir para realizar de forma correcta el proceso para presentación de pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, y con ello desvanecer la duda razonable que la autoridad aduanera tiene sobre la veracidad o exactitud de los datos contenidos en la Declaración Único Centroamericana (DUCA) presentada para la nacionalización de las mercancías, con selectivo rojo verificación físico-documental.

4.3.3. Requisitos previos para iniciar el proceso de las importaciones.

Antes que la empresa inicie el proceso de importaciones debe tomar en cuenta los requisitos previos que debe cumplir, y que debe llenar para realizar una correcta presentación de pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable y así evitar llegar a la audiencia por ajuste al valor en aduana.

1). Saber si la empresa está preparada para importar. Es importante conocer el proceso, asimismo conocer las debilidades y fortalezas de la empresa para poder afrontar un proceso de importación adecuadamente. Llevar a cabo una operación internacional con otra empresa de un tercer país, requiere disponer de un departamento específico y de personal preparado que sea conocedor de todo lo que implica importar mercancía de cualquier otra parte del mundo.

2). Elegir el Incoterms, uno de los pasos para importar más importante. En cualquier operación de comercio internacional, el comprador debe acordar con el vendedor un Incoterms, términos de compraventa internacional. Los incoterms, que publica la International Chamber of Commerce, ICC, o Cámara de Comercio Internacional, tienen una función simplificadora porque facilitan la negociación entre el comprador y el vendedor aclaran aspectos como quién paga el transporte, dónde se entregan las mercancías, quién se hace cargo de los gastos de aduana, etc.

3). El medio de pago. Después de determinar el Incoterms hay que elegir la forma de pago, que el comprador también deberá negociar con el vendedor; Es muy probable que el vendedor pida al importador el pago del importe de la mercancía comprada una vez éste recibe la factura, o incluso exigir el pago de una parte por adelantado, además si se establece una relación de confianza con el proveedor, puede ser que éste acepte ciertas condiciones de crédito.

Para las operaciones de compraventa internacional también se acostumbra a utilizar los créditos documentarios, que gestionan las entidades bancarias y que por ello son fórmulas seguras para ambas partes.

a) Registro en la Superintendencia de Administración Tributaria.

El Artículo 120 del Código Tributario (1991) regula: Inscripción de contribuyentes y responsables, “Todos los contribuyentes y responsables están obligados a inscribirse en la administración tributaria, antes de iniciar actividades afectas” y para ello la administración tributaria asignará al contribuyente un número de identificación tributaria - NIT-, el cual deberá consignarse en toda actuación que se realice ante la misma y en las facturas o cualquier otro documento que emitan de conformidad con las leyes tributarias.

b) Habilitar Agencia Virtual.

Dado a la modernización que la superintendencia de administración tributaria desarrolla de forma paulatina, la agencia virtual, es la nueva plataforma web que permite realizar las operaciones y consultas desde cualquier dispositivo con acceso a internet durante las 24 horas. Esta permite realizar todo tipo de operaciones concernientes a la empresa, como la emisión de facturas, actualización de datos, afiliaciones, habilitaciones, entre otros.

c) Patente de Comercio.

Como lo establece el Artículo 334 del Código de Comercio (1970), obligados al registro, “Es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil” para todos aquellos comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más, todas las sociedades mercantiles, empresas y establecimientos mercantiles comprendidos dentro de estos extremos.

La patente de comercio es importante e indispensable porque hace referencia a la actividad económica financiera a desempeñar por una empresa, y a su vez es la constancia por la cual las autoridades conceden y verifican la legitimidad del negocio.

d) Registro en el Padrón de Importadores y/o Exportadores.

La administración tributaria en el Acuerdo 368-2003 establece en el Artículo 1. “La Superintendencia de Administración Tributaria, a través de la intendencia de aduanas, operará un registro de importadores para la validación de las declaraciones aduaneras de mercancías bajo el régimen de importación definitiva”.

Los contribuyentes que realizan importaciones con carácter comercial deben inscribirse en el registro de importadores de la Superintendencia de Administración Tributaria y cumplir con los requisitos siguientes:

- a) Estar inscrito en el registro tributario unificado -RTU-.
- b) Tener actualizados sus datos en el RTU. En caso los datos no estén actualizados, deberá actualizarlos en:
 - I. Cualquier oficina o agencia tributaria.
 - II. Agencia virtual o plataforma informática que se encuentre habilitada para el efecto. Cumpliendo con los requisitos establecidos.
- c) Estar solvente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias formales y materiales.
- d) Tener establecimiento activo en el RTU y estar afiliado a impuestos. (IVA, ISR y otros, no aplica el impuesto sobre circulación de vehículos).

Para inscribirse como importador debe suscribir un contrato con el banco de su preferencia solicitando adherirse a BANCASAT, ya habilitada esta opción debe hacer su inscripción con el formulario 0101, registrar a los agentes aduaneros o apoderados especiales aduaneros activos, quienes autorizarán para la transmisión de las declaraciones de mercancías y que para el efecto la Superintendencia de Administración Tributaria ha puesto a disposición de los contribuyentes que realicen importaciones

habilitarse como tal, por medio del procedimiento para la Inscripción de importadores habituales en el registro de importadores PR-IAD-DNO-ADU-GOA-10, versión III, que les facilitará el proceso a seguir para realizar las importaciones conforme a la ley.

4.3.4. Documentos indispensables en el proceso de la importación.

Para llevar a cabo el proceso de importación conforme a la normativa aduanera y tributaria debe cumplirse con la siguiente documentación:

a. Original de factura comercial emitida por el proveedor.

La factura comercial es el documento legal emitido por el vendedor (exportador) al comprador (importador) durante la transacción internacional y funciona como una prueba de la venta entre comprador y vendedor.

El Artículo 323 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) establece: Factura comercial, debe llenar los requisitos establecidos y debe presentarse en idioma español o adjuntarse su correspondiente traducción. Dicha factura comercial debe contener como mínimo la información siguiente:

- a) Nombre y domicilio del vendedor.
- b) Lugar y fecha de expedición.
- c) Nombre y domicilio del comprador de la mercancía.
- d) Descripción detallada de la mercancía, por marca, modelo o estilo.
- e) Cantidad de la mercancía.
- f) Valor unitario y total de la mercancía.
- g) Términos pactados con el vendedor (Incoterms)

b. Lista de Empaque.

La lista de empaque es un documento que permite conocer el contenido de cada bulto o caja, facilitando de esta forma la identificación de la mercancía del exportador.

c. Documento de Transporte.

Contiene el contrato celebrado entre el remitente y el porteador para transportar mercancías por vía marítima, terrestre o aérea o una combinación de éstas (multimodal). El documento de transporte es el elemento central de la planificación y el despacho de transportes que contiene toda la información necesaria para efectuar el traslado de las mercancías.

Se debe cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 324 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008): Contenido del documento de transporte, para evitar inconvenientes en el proceso de nacionalización de las mercancías.

d. Manifiesto de Carga.

Documento presentado por el responsable de transportar las mercancías, con anterioridad a la llegada o partida del medio de transporte que contiene la información requerida en el Artículo 243 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) atinente a la información del manifiesto de carga, este documento lo emite la agencia de cargas o bien el medio de transporte encargado de realizar el traslado de las mercancías del puerto de embarque al destinatario final.

e. Certificado de Origen.

Es el documento por el cual se presenta la declaración ante la autoridad del país importador, que la mercancía es originaria, con el propósito de gozar las preferencias arancelarias o del libre comercio.

Lo descrito recae en la elaboración de la declaración de mercancías y forma parte de la documentación de soporte que la sustenta, asimismo la empresa por medio de la habilitación que realiza en el formulario 0101 habilita a su agente aduanero, por medio del cual los interesados expresan libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y se aceptan las obligaciones a imponer.

4.3.5. Agente Aduanero.

El agente aduanero es el enlace entre la Superintendencia de Administración Tributaria y el contribuyente, es un profesional Auxiliar de la Función Pública Aduanera autorizado y habilitado para actuar en los actos, operaciones trámites y regímenes aduaneros ante la autoridad aduanera, en representación de los importadores y exportadores para el despacho de mercancías, es el encargado de velar por el cumplimiento de la constitución, leyes y tratados comerciales internacionales, que regulan el comercio exterior y que se efectúe una correcta y justa tributación.

Es el encargado de reunir toda la documentación antes descrita, Factura, Lista de empaque, conocimiento de embarque, manifiesto de carga, certificado de origen y demás documentos necesarios para la elaboración de la declaración única centroamericana por medio de los sistemas a la cual le han sido habilitados, además presentar la declaración de mercancías ante la superintendencia de administración tributaria para el inicio de la liberación de las mismas.

4.3.6. Notificación del requerimiento de información por duda razonable y su proceso de presentación de pruebas de descargo.

El requerimiento de información por duda razonable es la notificación que se recibe por parte del delegado de la Superintendencia de Administración Tributaria, y nace de la duda que tiene la autoridad aduanera sobre la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba del valor declarado, que surge como resultado del análisis comparativo del valor declarado, con la información disponible de valores de transacción de mercancías idénticas o similares a las objeto de valoración, y en ausencia de estos, con base a precios de referencia contenidos en fuentes de consulta especializadas como listas de precios, libros, revistas, catálogos, periódicos y otros documentos.

En tanto el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) en su artículo 42. Revisión de la documentación. Establece que “En las actuaciones de

comprobación e investigación, las personas sujetas a fiscalización deberán poner a disposición de los funcionarios de fiscalización, su contabilidad, libros contables, facturas, correspondencia, documentación y demás justificantes concernientes a su actividad, incluidos los archivos electrónicos o soportes magnéticos o similares que respalden o contengan esa información, en caso que la persona utilice equipos electrónicos de procesamiento de datos. Deberán también aportar la información de trascendencia tributaria que requiera la administración para verificar su situación tributaria aduanera”.

Para dar inicio a las actuaciones de la autoridad aduanera y de la duda sobre los datos, documentos e información presentada en el proceso de la verificación físico documental de las declaraciones de mercancías el artículo 204 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (2008) establece que: “Cuando la Autoridad Aduanera tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados, podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, incluyendo los elementos a que se refiere el Artículo 8 del Acuerdo”.

Asimismo en el artículo 205 del referido reglamento establece: actuaciones de la autoridad aduanera en el inciso a) “Solicitar al importador para que dentro de los diez días siguientes a la fecha de notificación, aporte información, documentación y demás elementos probatorios que se le requieran, para comprobar la veracidad y exactitud del valor declarado originalmente”.

De lo anterior en el artículo 206 hace referencia a los motivos para rechazar el valor de transacción siendo estos en sus literales a) No llevar contabilidad, no conservarla o no ponerla a disposición del servicio aduanero y los demás documentos relativos al comercio exterior, exigibles y c) Omitir los registros o alterar información de las operaciones de comercio exterior en la contabilidad.

Por su parte el artículo 381 del Código de Comercio (1970) regula: Comprobación de operaciones “Toda operación contable deberá estar debidamente comprobada con documentos fehacientes, que llenen los requisitos legales y solo se admitirá la falta de

comprobación en las partidas relativas a meros ajustes, traslado de saldos, pases de un libro a otro o rectificaciones”.

En tanto que el Artículo 21 "B". Del Código Tributario (1991), obligaciones de los contribuyentes, en numeral 4) los contribuyentes están obligados a “Respaldar todas las operaciones que realice en la ejecución de sus actividades mercantiles, comerciales, profesionales y de cualquier índole, sobre las que existan obligaciones establecidas en la legislación fiscal, por medio de la documentación legal correspondiente”

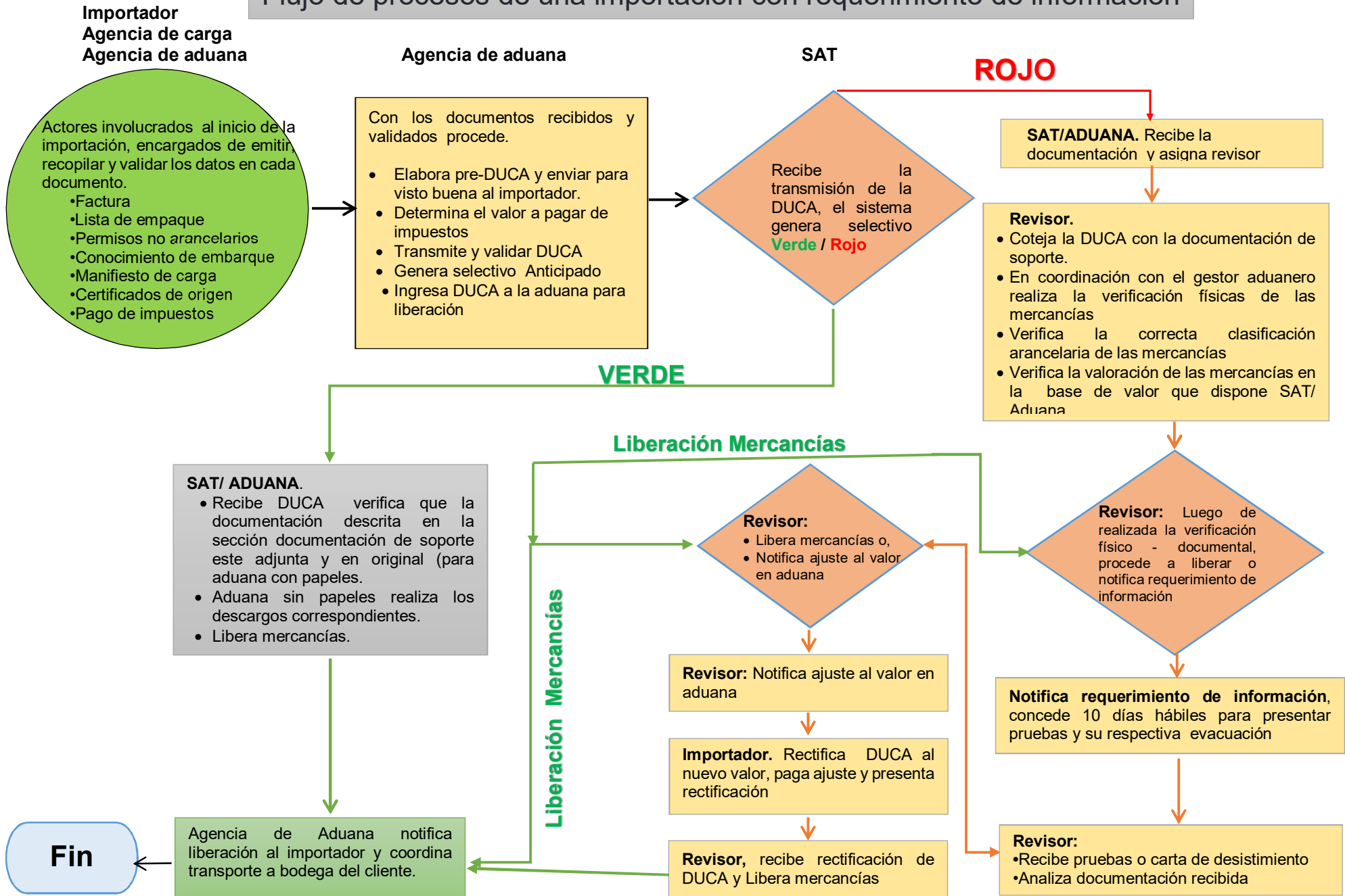
Derivado de lo antes ya expuesto y que el requerimiento de información no detalla un listado de documentos a presentar para comprobar el valor en aduana declarado y con base en lo establecido en los artículos 42, 205, 206 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, artículos 368 y 381 del Código de Comercio, y artículo 21”B” literal 2 del Código Tributario, se tiene que los documentos a presentar para desvanecer la duda razonable que nace con relación al valor en aduana declarado, y lo solicitado mediante el requerimiento de información por duda razonable, notificado al contribuyente, son los que a continuación se detallan:

1. Factura de importación
2. Comprobante de pago
 - a) Si es transferencia bancaria se debe solicitar a la entidad bancaria la certificación de esté para su validez.
 - b) Si el pago se realiza mediante crédito por X días, se debe adjuntar copia del contrato realizado entre el comprador y el vendedor donde haga referencia del crédito y las condiciones de pago de las mercancías.
3. Factura de Flete y seguro.
4. Libro diario, donde refleje los registros contables de la compra y demás registros relacionados a la importación.
5. El libro de compras, donde se detalle el registro de la compra.
6. Si el contador es externo se debe adjuntar copia de la factura por servicios prestados de los últimos dos meses.

7. Formularios de IVA, ISO, ISR de los últimos tres meses o del último trimestre según sea el caso.
8. Copia del comprobante de pago de los folios autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria para el libro diario y compras.
9. Todos los documentos contables deben presentarse certificados por el contador autorizado y registrado en el RTU.
10. Toda la documentación debe acompañarse de un memorial (ver anexo II)

Realizado el proceso adecuadamente desde la compra, obtención de documentos, traslado de mercancías a los almacenes que se encuentran bajo resguardo de la autoridad aduanera, realizar correctamente los registros contables con su documentación de soporte correspondiente; esto le permitirá a la empresa tener los elementos necesarios para cuando le sea emitido y notificado un requerimiento de información, y por consiguiente el propietario de la empresa pueda mejorar el proceso de sus importaciones e incrementar así la confiabilidad ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

Flujo de procesos de una importación con requerimiento de información



CONCLUSIONES

a). Se determinó que la empresa objeto de investigación no cuenta con un modelo o procedimiento a seguir para la presentación de pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, así mismo la comunicación entre el propietario de la empresa, el contador y la agencia de aduanas no es la adecuada, esto ha derivado a que al momento de demostrar el valor de transacción de las mercancías importadas, no se tenga la documentación en orden, necesaria y veraz, por consiguiente esto originó que a la empresa le emitieron y notificaron ocho ajustes por valor.

b). Se realizó análisis de las importaciones del periodo evaluado, el cual se determinó que la empresa objeto de estudio de los ocho requerimientos de información por duda razonable que le fueron notificados, al primero le realizó la presentación de pruebas de descargo, a los siete restantes presentó carta de desistimiento de pruebas de descargo, se concluye que por la falta de comunicación entre las partes involucradas en el proceso de nacionalización de las mercancías y que la empresa no cuenta con una persona que conozca del proceso como tal, originó que no se presentaran los documentos para comprobar el valor de transacción de las mercancías importadas.

c). Derivado del análisis de las estrategias tributarias aduaneras utilizadas por la empresa objeto de estudio y del proceso de nacionalización de las mercancías que utilizó para las importaciones durante el periodo evaluado, se estableció que la empresa incrementó los costos por cada importación realizada, derivado a que las importaciones se realizaron bajo la modalidad y régimen 23-ID y no se aprovecharon los beneficios del Formulario Aduanero Único Centroamericano –FAUCA- en su modalidad DUCA-F para las mercancías de origen centroamericano y por consiguiente la empresa realizó el pago de los Derechos Arancelarios a la Importación DAI.

d). De la información analizada, se establecieron los parámetros que permitieron la elaboración del modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, conforme los resultados finales obtenidos en el desarrollo de la investigación, modelo que le servirá de guía a la empresa objeto de estudio para reducir los riesgos identificados y mejorar el proceso de nacionalización de las mercancías.

RECOMENDACIONES

a). Dado al volumen de importaciones que maneja la empresa, es necesario implementar el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, esto le permitirá a la empresa mejorar el proceso de la importación, desde la compra, llevar al día los registros contables, respaldar todas las operaciones relacionadas con el comercio exterior, minimizar los tiempos de liberación y reducir los costos, de forma que le permita comprobar el valor de transacción de las mercancías objeto de nacionalización cuando le sea requerido.

b). Crear un canal de comunicación efectiva entre el propietario de la empresa el contador externo, quien es el encargado de reunir la documentación contable así como de mantener los registros al día y realizar la certificación de los mismo, con la agencia de aduanas encargado de realizar el memorial y validar la información para luego presentarla a la aduana, de modo que le permita realizar la presentación de las pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, presentando la documentación necesaria y veraz que permita demostrar la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas.

c). Derivado a que los requerimientos de información por duda razonable notificados por la Superintendencia de Administración Tributaria, no detalla el listado de documentos que se deban presentar para comprobar el valor de transacciones de las mercancías objeto de nacionalización, se recomienda realizar la presentación de pruebas de descargo, presentando los documentos en la forma en que se encuentran enumerados en el modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable y acompañarlos del memorial que se encuentra detallado en el anexo II, de forma que la documentación a presentar sean los necesarios y veraces que permita comprobar el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías objeto de nacionalización.

d). Para realizar una correcta importación es necesario establecer acciones estratégicas que minimicen los riesgos identificados en las importaciones. Una de ellas es que al realizar la compra de las mercancías se solicite al proveedor que brinde un detalle de las mismas donde se refleje el origen de cada una de las mercancías, posteriormente solicitar que emita dos facturas, dejando en la primera factura todas las que son de origen centroamericano y en la otra las que son de otros países, para así tener la certeza de poder elaborar la Declaración Única Centroamericana –DUCA- según corresponda, aprovechando así los beneficios del Formulario Aduanero Único Centroamericano –FAUCA- en su modalidad DUCA-F para las mercancías de origen Centroamericano.

BIBLIOGRAFÍA

Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio [GATT] (1994)

Constitución Política de la República de Guatemala. Asamblea Nacional Constituyente, 1984

Congreso de la República de Guatemala. Código de Comercio, Decreto 2-70 de 1970 (Guatemala).

Congreso de la República de Guatemala. (1991). Decreto No. 6-91. Código Tributario. Guatemala.

Congreso de La República de Guatemala, Decreto 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad y sus reformas. 2012. Guatemala.

Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) Anexo de la Resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX)

Congreso de la República de Guatemala. Decreto 14-2013, Ley Nacional de Aduanas.

De la Garza, S. F. (2008). Derecho Financiero Mexicano. México: 28ª. Edició.

Gómez Sabaini, J. C. (2020). Estrategias para abordar la evasión tributaria en América Latina y el Caribe. Avances en su medición y panorama de las medidas recientes para medir su magnitud. Serie Macroeconomía del Desarrollo, No. 125 (LC/TS 2020/125) . Santiago : Naciones Unidas.

Hernández Sampieri, R.; Fernández Collado, C.; y, Baptista Lucio, P. (2014). Metodología de la Investigación. México. McGraw-Hill Interamericana. Sexta Edición.

Reglamento del Código aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA)
RESOLUCIÓN No. 224-2008 (COMIECO-XLIX)

Superintendencia de Administración Tributaria (2020). Procedimiento para el ingreso de mercancías el territorio nacional, PR-IAD-DNO-ADU-GDE-01, Versión II

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 al grado académico de Maestro en Artes.

Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Estudios de Postgrado. (2009). guía para la elaboración del plan de trabajo para optar al grado de Maestro en Ciencias.

Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Centro de Documentación Vitalino Girón Corado. (2001). Normas para la Elaboración de Bibliografías en Trabajos de Investigación. Licda. Dina Jiménez de Chang. Segunda edición.

Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Estudios de Postgrado. (2009). Guía metodológica para la elaboración del plan e informe de investigación de postgrado de Ciencias Económicas.

Ordoñez García, M. (2010). Participación del contador público en la evacuación de audiencia e interposición del recurso de revocatoria de un contribuyente dedicado a la comercialización de repuestos para automóviles. Guatemala:

Zabala Ortiz, J. L. (1998). Zabala Ortiz, J. L. Manual De Derecho Tributario. Chile : Jurídica Cono Sur Ltda.

EGRAFÍA

- Cámara de Comercio Internacional, C. (2022). Tipos de Incoterms 2020. Recuperado de: <https://www.dsv.com/eses/ayuda/faq/tiposdeincoterms2020#:~:text=Incoterms%C2%AE%20son%20reglas%20creadas,distintas%20partes%20de%20una%20transacci%C3%B3n>.
- Chavéz Ujpan, E. A. (2014). La omisión de la regulación de la doble tributación en materia aduanera, Recuperado de: http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/04/04_12160.pdf
- Costa González, C. A. (2022). Los principios de equidad, capacidad contributiva e igualdad. Recuperado de: <https://www.ciat.org/los-principios-de-equidad-capacidad-contributiva-e-igualdad-breve-sintesis-conceptual/#:~:text=379%2D%2C%20el%20referido%20autor%20sostiene,de%200%E2%80%9Clegalidad%E2%80%9D%20entre%20otros>.
- Debitoor. (2021). Definición de Código de Comercio. Recuperado de: <https://debitoor.es/glosario/definicion-codigo-de-comercio>
- Economía. (2021). Definición Organización Mundial del Comercio. Recuperado de: <http://www.2006-2012.economia.gob.mx/comunidad-negocios/comercio-exterior/tlc-acuerdos/organismosmultilaterales/organizacion-mundial-de-comercio>.
- Erales, D. (2016). La estrategia de defensa fiscal en el procedimiento administrativo. Recuperado de: https://consortiumlegal.com/guatemala-la-estrategia-de-defensa-fiscal-en-el-procedimiento-administrativo-parte-i-la-evacuacion-de-audiencia/#_ftnref1.

Fuentes, C. (2022). Webcast-Actividad fiscalizadora en tiempos de Covid-19. Recuperado de:

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/sv/Documents/tax/ELSALVADOR/WEBCAST/WebcastActividad%20fiscalizadora%20en%20tiempos%20de%20COVID-19.pdf>.

Gamboa Umaña, L. E. (2022). Desarrollo de la industria en Guatemala (1870-1959).

Recuperado de: Portal de Revista Académica, número 9, <https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/estudios/article/view/29790>.

Cámara de Industria de Guatemala (2019). Edición 2020 de los Incoterms. Recuperado

de: <https://cig.industriaguatemala.com/camara-de-industria-presenta-la-edicion-2020-de-los-incoterms/>

Consultoría Jurídica de Guatemala. (2013). La ley nacional de aduanas. Recuperado de:

<http://consultajuridicagt.blogspot.com/search?q=ley+de+a>.

Kiziryan, M. (2015). Antecedentes del sector vestuario en Guatemala. Recuperado de:

<https://economipedia.com/definiciones/importacion.html>

León. B (2017). Como atender los requerimientos de información y documentos de la Superintendencia de Administración Tributaria. Recuperado de:

<https://prezi.com/szde4nko9xgh/como-atender-requerimientos-de-informacion-y-documentacion-de-la-sat/>

León León, C. G.(2016). Como atender un requerimiento de información. Recuperado de:
<https://prezi.com/szde4nko9xgh/como-atender-requerimientos-de-informacion-y-documentacion-de-la-sat/>

Mendoza, E. (2022). Procedimiento administrativo en la determinación de la obligación tributaria conforme al Código tributario guatemalteco vigente. Recuperado de:
<https://iuristec.com.gt/index.php?title=Articulo:0078>

Observatorio de la Economía Latinoamericana, (2022). Incoterms y su Importancia en las actividades comerciales. Recuperado de:
<https://www.eumed.net/cursecon/ecolat/la/13/incoterms.html#:~:text=Los%20incoterms%20sirven%20para%20establecer,el%20comprador%20y%20el%20vendedor.>

Organización Mundial de Aduanas. (2021). Historia de la organización mundial de aduana. Recuperado de:<https://www.aduana.gob.ec/organizacion-mundial-de-aduana-oma>.

Paredes Morales, J. D. (2022). El derecho de defensa del contribuyente frente a la sanción y cierre temporal de empresas, establecimientos y negocios regulados en el Artículo 86 del Código Tributario. Obtenido de: Catálogo de publicaciones, Universidad Rafael Landívar 2007, Cuaderno de Estudio 82, 43 páginas:<https://www.url.edu.gt/publicacionesurl/pPublicacion.aspx?pb=284>

Pedroza, S. J. (2017). Acuerdo general sobre aranceles de aduana y comercio (GATT). Recuperado de: <https://economipedia.com/definiciones/acuerdo-general-aranceles-aduanacomercio-gatt.html>.

UHY Perez & Co. (2017). El Código de Comercio y sus reformas. Recuperado de: <https://uhy-perez.com/reformas-al-codigo-de-comercio/>

Raffino, M. (2020). Definición de comercio internacional. Recuperado de: <https://concepto.de/comercio-internacional/>.

Reynoso Castillo, C. (2014). Las transformaciones del concepto de empresa. Revista Latinoamericana de Derecho Social, Recuperado de: <http://www.scielo.org.mx/pdf/rlds/n18/1870-4670-rlds-18-00133.pdf>, 133-158.

Rivera, O. (2012). Comercio y aduana. Recuperado de: <https://www.comercioyaduanas.com.mx/aduanas/aduana/organizacion-mundial-aduanas-que-es/>

Rodríguez, A. (2022). Sistema tributario guatemalteco, parte 1. Recuperado de: <https://consortiumlegal.com/sistematributarioguatemalteco/#:~:text=La%20prohibición%20a%20la%20doble%20o%20múltiple%20tributación%20se%20tipifica,even to%20o%20período%20de%20imposición.>

Superintendencia de Administración Tributaria, (2021). Estudio de tiempos de despacho. Recuperado de: <https://portal.sat.gob.gt/portal/estudio-de-tiempos-de-despacho/>

Superintendencia de Administración Tributaria, (2021). Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros. Obtenido de: <https://portal.sat.gob.gt/portal/valoracion-y-clasificaciondelasmercancias/acuerdo->

[relativo-a-la-aplicacion-del-articulo-vii-del-acuerdo-general-sobre-aranceles-aduaneros/](#)

Vestex. (2013). Antecedentes del sector vestuario. Recuperado de:
<http://www.vestex.com.gt/>

Volca. (2020). Importancia del Comercio Internacional. Recuperado de:
<https://volca.com/que-es-el-comercio-internacional-y-cual-es-su->

Yacolca Estares, D. I. (2008). Tratado de procedimientos y procesos tributarios.
Recuperado de :
https://www.ciat.org/Biblioteca/AreasTematicas/DerechoTributario/DTProcesal/ProcedimientoAdministrativo/2007_Reclamacio%CC%81n_Apelacio%CC%81n_yacolca.pdf.

ANEXOS

Anexo I

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



Cuestionario

El presente cuestionario está enfocado para realizar el Trabajo Profesional de Graduación denominado Modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable, de una importadora de ropa juvenil y artículos diversos, ubicada en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, Maestría en Gestión Tributaria en Artes. La información será administrada con confidencialidad, será exclusivamente para uso académico.

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

1. ¿Conoce usted las leyes que actualmente se encuentran vigentes en Guatemala en materia aduanera?

SI

NO

2. Si su respuesta es afirmativa, indique cada una de ellas.

3. ¿Con qué frecuencia al año realiza las importaciones?

4. ¿Qué productos son los que regularmente importa?

5. Tiene conocimiento de los documentos que debe reunir previos a realizar una importación.

6. ¿De los requerimientos de información que la administración tributaria le ha notificado por duda razonable a cuantos les ha realizado el proceso de presentación de pruebas de descargo?

7. ¿Qué documentos ha presentado en las pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable?

8. ¿Conoce el proceso que se realiza en la importación de mercancías?

9. ¿Considera que le es útil un modelo del proceso para presentar pruebas de descargo al requerimiento de información por duda razonable?

Anexo II

Ejemplo de memorial para presentación de pruebas.

SEÑORES ADMINISTRACION ADUANA ALMACENADORA ALMINTER, SU
DESPACHO.

Alex Ramírez Martínez, de veintidós años de edad, soltero, Guatemalteco, Contador Público y Auditor, con domicilio en el departamento de Guatemala, con residencia en la tercera calle dos guion dieciocho zona cero, del municipio de Chinautla, departamento de Guatemala, me identifico con el documento personal de identificación, dos mil cuatrocientos quince espacio cuarenta y seis mil trescientos quince espacio cero ciento uno, (2415 46315 0101), Actúo en mi calidad de Propietario y Representante Legal, de la entidad LOS TPG SOCIEDAD ANONIMA al cual acompaño copia legalizada del nombramiento que así lo acredita. Señalo como lugar para recibir citaciones y notificaciones la oficina ubicada en la cuarta calle, número diez guion cero uno de la zona diez, Centro Gerencial Las Margaritas, Torre uno, Oficina cuatrocientos quince, de ésta capital. Comparezco ante usted, con el objeto de atender el requerimiento de información número identificada como (GTGUACG-2019-0000-RI-2) de fecha cuatro de mayo de dos mil diecinueve, emitida por la Superintendencia de la Administración Tributaria.-----

EXPONGO:

- I. El día cuatro de mayo de dos mil diecinueve, me fue notificado el requerimiento de información número GTGUACG-2019-0000-RI-2 en la que la Superintendencia de

Administración Tributaria requiere una explicación complementaria así como documentos u otras pruebas que demuestren fehacientemente que el valor declarado representa la cantidad total efectiva pagada o por pagar por las mercancías importadas con base en los artículos 1 y 8 del acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio 1994.-----

PRUEBAS:

1. Factura de importación.
2. Comprobante de pago, transferencia bancaria certificada por el banco Banrural.
3. Factura de Flete y seguro
4. Libro diario, registros contables de la compra y demás registros relacionados a la importación.
5. El libro de compras, donde se detalle el registro de la compra.
6. copia de la factura por servicios prestados de los últimos dos meses del contador.
7. Formularios de IVA, ISO e ISR de los últimos tres meses.
8. Copia del comprobante de pago de los folios autorizados por la Superintendencia de Administración tributaria para los libros de diario y Compras.
9. Copia del Registro Tributario Unificado (RTU).

PETICIÓN

Con la información antes descrita hemos demostrado el valor de transacción de las mercancías consignadas en la declaración de mercancías número de orden 578-

0000000, por lo que con base al artículo 1 del acuerdo a la aplicación del artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio 1994, hemos demostrado el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías importadas

CITA DE LEYES:

Me fundamento en los artículos citados y en el artículo 204, 205 y 206 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 12, 28 de la Constitución Política de la República de Guatemala.-----

Guatemala once de mayo del año dos mil diecinueve, acompaño dos copias del presente memorial y documentos adjuntos.-----

(F)_____

Alex Ramírez Martínez

Anexo III, Formulario Aduanero Uniforme Centroamericano (FAUCA) y su instructivo de llenado

Serie: FORMULARIO ADUANERO UNICO CENTROAMERICANO				HOJA No.	TOTAL	
1. Exportador (nombre, dirección, país)			2. Identificación Tributaria Exp.	3. No. de factura	4. Registro No.	
			5. Código de Exportador	6. Licencia No.		
7. Consignatario/Importador/Internador (nombre, dirección, país)		8. Identificación tributaria	9. Tipo de Exportación			
			10. Modalidad/Medio de pago			
11. Agente o Representante País de Origen (nombre, dirección, país)			12. Forma de pago			
			13. País de Origen de la Mercancía			
14. Medio de Transporte			15. País de procedencia			
16. Aduana de Destino		17. Puerto de Embarque	18. País de Destino de la Mercancía			
19. Redestino		20. Fecha de Embarque	21. Aduana de Salida			
22. No. item	23. Marcas de Expedición. Números Contenedor. Sellos. Dimensiones	24. Número y clase de los Bultos Descripción de las Mercancías	25. Código Arancelario	26. Cantidad y Unidad de Medida	27. Peso Bruto (En Kgs.)	28. Valor FOB \$ C.A.
29. No. item	30. Método para determinar el Origen			31. Permisos y Observaciones		32. Valor FOB Total \$ C.A.
	30.1 Criterio para certificar origen	30.2 Método utilizado VCR	30.3 Otras instancias			33. Fletes \$ C.A.
				37. Firma, Fecha y Sello del funcionario autorizado de la Dirección General de Aduanas o de la Aduana de Salida		34. Seguros \$ C.A.
						35. Otros \$ C.A.
						36. Valor TOTAL \$ C.A.
	39. Lugar y Fecha de Emisión			41. Autorización Banco Central /Ventanilla Unica		38. Impuestos Internos
	40. Válido Hasta					
					Total a pagar	
42. El suscrito declara que las mercancías arriba detalladas son originarias de _____ y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos. Nombre: Empresa: Cargo: <div style="text-align: center;">_____ Firma Productor</div>			43. El suscrito certifica que las mercancías arriba detalladas son originarias de _____ y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos. Nombre: Empresa: Cargo: <div style="text-align: center;">_____ Firma Productor/Exportador</div>			

INSTRUCCIONES PARA EL LLENADO DEL FORMULARIO ADUANERO ÚNICO CENTROAMERICANO

Este formulario es el único documento exigible para amparar las mercancías objeto de libre comercio en Centroamérica, por lo tanto hace las veces de Certificado de Origen y de Factura Comercial y tendrá las características de "SOLICITUD" en tanto no se concedan las autorizaciones respectivas. La información consignada en este formulario deberá llenarse a máquina, sin ALTERACIONES, BORRONES O ENMIENDAS.

1. **EXPORTADOR:** Nombre completo, denominación o razón social, domicilio, (incluyendo ciudad y país), el número de teléfono, fax y el número de patente del exportador.
2. **IDENTIFICACION TRIBUTARIA EXPORTADOR:** Consignar el número de identificación tributaria asignado al exportador en su respectivo país.
3. **NUMERO DE FACTURA:** Anote el número de factura(s) de las mercancías que amparan este formulario.
4. **REGISTRO No.:** (casilla de uso oficial): Número de control correlativo que emite la aduana que autoriza la exportación que ampara este formulario.
5. **CODIGO DE EXPORTADOR:** Número oficial que se asigna a las personas individuales o jurídicas para poder exportar, sea éste otorgado por la Banca Central o cualquier dependencia estatal autorizada para el efecto.
6. **NUMERO DE LICENCIA** (casilla de uso oficial): Número correlativo que asignará la Ventanilla Unica o Centro de Trámite de Exportación al autorizar el formulario.
7. **CONSIGNATARIO/IMPORTADOR/INTERNADOR:** Consignar el nombre del consignatario, importador o internador de la mercancía, indicando su dirección comercial, teléfono, fax y país.
8. **IDENTIFICACION TRIBUTARIA:** Consignar el número de identificación tributaria asignado al consignatario, importador o internador en su respectivo país.
9. **TIPO DE EXPORTACION:** Indicar el tipo de exportación: definitiva, reexportación temporal o cualquier otro tipo.
10. **MODALIDAD/MEDIO DE PAGO:** Especificar la modalidad o medio de pago que se usará (carta de crédito, cobranza directa, cobranza bancaria, convenio de pago o cualquier otra).
11. **AGENTE O REPRESENTANTE PAIS DE ORIGEN:** Consignar el nombre del agente o representante del importador en el país de origen de la exportación, así como su dirección, teléfono, fax ciudad y país.
12. **FORMA DE PAGO:** Indicar la forma de pago: Anticipado, a la vista o al crédito, indicando su monto en pesos centroamericanos (equivalente a \$CA 1.00-US\$ 1.00) y la fecha de ingreso de las divisas.
13. **PAIS DE ORIGEN DE LA MERCANCIA:** Consignar el nombre del país de origen de la mercancía objeto de la exportación.
14. **MEDIO DE TRANSPORTE:** Indicar el medio de transporte a utilizar en la exportación (marítimo, terrestre, ferrocarril, aéreo, postal o cualquier otro).
15. **PAIS DE PROCEDENCIA:** Indicar el nombre del país de donde proceden o serán enviadas las mercancías objeto de la exportación.
16. **ADUANA DE DESTINO:** Indicar el nombre de la aduana del país internador por la que ingresará la mercancía.
17. **PUERTO DE EMBARQUE:** Consignar el nombre del puerto, aeropuerto o frontera por la cual saldrán las mercancías a exportar.
18. **PAIS DE DESTINO:** Anotar el nombre del país de destino final de la exportación.
19. **REDESTINO:** Se anotará el nombre del país al que se redestina la mercancía.
20. **FECHA DE EMBARQUE:** Consignar la fecha de embarque de la exportación solicitada (día, mes, año).
21. **ADUANA DE SALIDA:** Anotar el nombre de la aduana por la que saldrá la exportación.
22. **NUMERO DE ITEM:** Escribir el número de orden correspondiente a las mercancías declaradas, cuando la declaración contiene más de una mercancía.
23. **MARCAS DE EXPEDICION, NUMEROS CONTENEDOR, SELLOS, DIMENSIONES:** Consignar las marcas y números de expedición de la mercancía a exportarse y otra información adicional que identifique el embarque, tal el caso de número de contenedor, sellos, dimensiones, etc.
24. **NUMERO Y CLASE DE LOS BULTOS/DESCRIPCION DE LAS MERCANCIAS.** Consignar la cantidad y clase de los bultos a utilizarse en la exportación solicitada y la descripción clara y precisa de cada una de las mercancías.
25. **CODIGO ARANCELARIO:** Consignar la posición arancelaria que corresponda a cada una de las mercancías a exportar, usando la nomenclatura que se encuentre vigente.
26. **CANTIDAD Y UNIDAD DE MEDIDA:** Se anotará la cantidad y unidad de medida que se esté usando en la declaración (docenas, quintales, metros, pies cúbicos, etc.).
27. **PESO BRUTO (EN KILOGRAMOS):** Consignar el peso bruto en kilogramos para cada mercancía y en la última línea anotar el peso y el número total.
28. **VALOR F.O.B.:** Consignar el valor F.O.B. en \$CA de cada mercancía.
29. **NUMERO DE ITEM:** Escribir el número de orden correspondiente a las mercancías declaradas, cuando la declaración contiene más de una mercancía, anotándose en el mismo orden de la casilla número 22.
30. **METODO PARA DETERMINAR EL ORIGEN:** Esta casilla es el enunciado del campo para la certificación del origen de la mercancía objeto de la exportación; así tenemos que:
 - 30.1 **CRITERIO PARA CERTIFICAR EL ORIGEN:** Para cada mercancía descrita en la casilla 24 y para que ésta sea calificada como originaria, indique, de la A a la E, según sea el caso, el criterio que le corresponda a cada mercancía, conforme el Reglamento o el Anexo 6(a) del Protocolo de Incorporación de la República de Panamá al Subsistema de Integración Económica del Sistema de la Integración Centroamericana.
 - A. Sea una mercancía obtenida en su totalidad o producida enteramente en el territorio de una o más de las Partes Contratantes.
 - B. Sea producida en el territorio de una o más de las Partes Contratantes, a partir exclusivamente de materias que califican como originarias.
 - C. Sea producida en el territorio de una o más de las Partes Contratantes, a partir de materias no originarias que cumplan con un cambio de clasificación arancelaria y otros requisitos.
 - D. Sea producida en el territorio de una o más de las Partes Contratantes, a partir de materias no originarias que cumplan con un cambio de clasificación arancelaria y otros requisitos y la mercancía cumpla con un requisito de Valor de Contenido Regional.
 - E. Sea producida en el territorio de una o más de las Partes Contratantes y cumpla con un requisito de Valor de Contenido Regional.
 - 30.2 **METODO UTILIZADO VCR:** Para cada mercancía descrita en la casilla 24, indique "VT" cuando el Valor de Contenido Regional de la mercancía haya sido calculado en base al método de valor de transacción, o "PN" cuando el Valor de Contenido Regional de la mercancía haya sido calculado en base al método de Precio Normal. Este último se utilizará mientras las Partes contratantes no adopten el Código de Valoración del GATT.
 - 30.3 **OTRAS INSTANCIAS:** Si para el cálculo del origen de la(s) mercancía(s) se utilizó alguna de las otras instancias. Para conferir origen, indique lo siguiente: DMI (De Minimis), MAI (Materias Indirectas), ACU (Acumulación), MF (Mercancías Fungibles), J (Juegos o Surtidos) o E (Ensamble total). En caso contrario indique "NO".
31. **PERMISOS Y OBSERVACIONES:** En esta casilla se consignarán todas las autorizaciones que oficialmente deben otorgarse para la mercancía que se solicita exportar. Asimismo, deberá hacerse constar en ella que determinada mercancía se exporta en régimen de libre comercio dentro del contingente arancelario aprobado de conformidad con el Apéndice a los Anexos 4.2 y 4.3 y el Anexo 4.3 del Protocolo de Incorporación de la República de Panamá, de ser el caso.
32. **VALOR F.O.B. TOTAL \$CA:** Consignar la sumatoria de los valores F.O.B. en \$CA, si fuera el caso, de las mercancías consignadas en este formulario.
33. **FLETES \$CA:** Consignar el valor en \$CA de los fletes de esta exportación.
34. **SEGUROS \$CA:** Consignar el valor en \$CA de los seguros de esta exportación.
35. **OTROS \$CA:** Consignar el valor en \$CA de cualquier gasto no declarado anteriormente en esta exportación
36. **VALOR TOTAL \$CA:** Consignar el Valor Total en \$CA, correspondiente a la sumatoria de las casillas 32, 33, 34 y 35.
37. **FIRMA, FECHA Y SELLO DEL FUNCIONARIO AUTORIZADO DE LA DIRECCION GENERAL DE ADUANAS O DE LA ADUANA DE SALIDA:** Firma, fecha y sello de la autoridad aduanal que autoriza la exportación.
38. **IMPUESTOS INTERNOS:** En esta casilla se realizará la liquidación aduanal de los impuestos y otros recargos internos que se cobren en el país de internación.
39. **LUGAR Y FECHA DE EMISION (casilla de uso oficial):** Se anota el lugar y fecha en que se emite la autorización de exportación (DIA, MES, AÑO).
40. **VALIDO HASTA (casilla de uso oficial):** Fecha de caducidad de este formulario.
41. **AUTORIZACION BANCO CENTRAL/VENTANILLA UNICA (casilla de uso oficial):** En esta casilla se consignará el sello y la firma de las autoridades que el Banco Central o la Ventanilla Unica de cada país de Centroamérica asigne como responsable de otorgar las licencias o permisos de exportación.
42. **DECLARACION DE ORIGEN:** En esta casilla, el productor firmará cuando éste no sea el exportador, anotando en el espacio correspondiente el nombre del país exportador si la mercancía es originaria. Para el efecto deberá anotarse el nombre de la persona que firma, el de la empresa, así como el cargo que ocupa en la misma.
43. **CERTIFICACION DE ORIGEN:** En esta casilla el exportador certifica el origen de la mercancía a exportar, anotando en el espacio en blanco el nombre del país y firmando este formulario. Para el efecto debe anotarse el nombre de la persona que firma, el de la empresa y el cargo que ocupa en la misma. El exportador puede ser a la vez el productor y en ese caso no necesita Declaración para certificar el origen de la mercancía a exportar.

ÍNDICE DE TABLAS

	Página
Tabla 1. Afiliaciones	38
Tabla 2. Cumplimiento de obligaciones materiales	42
Tabla 3. Obligaciones formales Código Tributario Decreto número 6-91	43
Tabla 4. Importaciones, años 2019 y 2020	47
Tabla 5. Declaración de Mercancías con ajustes al valor, año 2019.	48
Tabla 6. Declaración de Mercancías con ajustes al valor, año 2020.	48

ÍNDICE DE FIGURAS

	Página
Figura 1. Tiempos utilizados en el proceso de nacionalización de las declaraciones de mercancías, periodo 2019 y 2020	51
Figura 2. Derechos arancelarios a la importación (DAI) e IVA Importaciones, 2019 y 2020.	52
Figura 3. Gastos adicionales incurridos en el proceso de liberación de las declaraciones de mercancías por cada declaración	53
Figura 4. Flujo de procesos de una importación con requerimiento de información	65