

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

**LAS REPERCUSIONES DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO EN EL DERECHO
TRIBUTARIO GUATEMALTECO**

KAREN GIOVANNA MORALES UCELO

Guatemala, agosto de 2013

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

**LAS REPERCUSIONES DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO
EN EL DERECHO TRIBUTARIO GUATEMALTECO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

por

KAREN GIOVANNA MORALES UCELO

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

y los títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, agosto de 2013

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

DECANO:	Lic. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL II:	Lic. Mario Ismael Aguilar Elizardi
VOCAL III:	Lic. Luis Fernando López Díaz
VOCAL IV:	Br. Víctor Andrés Marroquín Díaz
VOCAL V:	Br. Rocael López González
SECRETARIA:	Licda. Rosario Gil Pérez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente:	Lic. David Sentes Luna
Vocal:	Lic. Rigoberto Rodas Vásquez
Secretario:	Lic. Otto Marroquín Guerra

Segunda Fase:

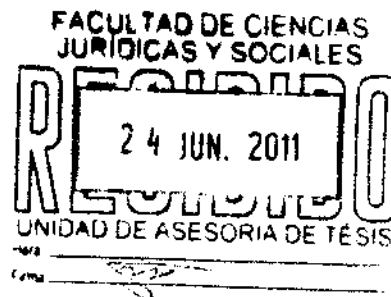
Presidente:	Lic. Carlos Humberto de León Velasco
Vocal:	Licda. Mirza Eugenia Irungaray López
Secretario:	Lic. Carlos Alberto Velázquez Polanco

RAZÓN: "Únicamente el autor es el responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de las tesis". (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General y Público).



Guatemala, 24 de junio del 2011

Licenciado:
Carlos Manuel Castro Monroy
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Ciudad Universitaria



Licenciado Carlos Manuel Castro Monroy:

De conformidad con el nombramiento emitido por esa Unidad, de fecha veintidós de octubre del años dos mil siete, procedí asesorar el trabajo de Tesis de la Bachiller KAREN GIOVANNA MORALES UCELO, el cual se titula: **"LAS REPERCUSIONES DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO EN EL DERECHO TRIBUTARIO GUATEMALTECO**, y en cumplimiento con lo ordenado procedo a emitir el siguiente:

DICTAMEN:

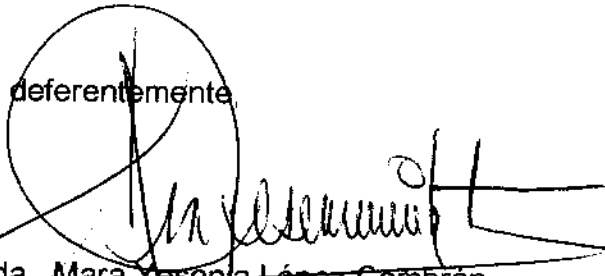
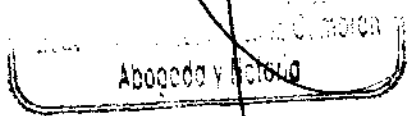
Al haber asesorado el trabajo de Tesis de la Bachiller Karen Giovanna Morales Ucelo, sugerí hacer correcciones de tipo gramatical y de redacción que consideré en su momento oportunas. En cuanto al contenido científico y técnico del mismo, es un trabajo propiamente elaborado y de trascendencia tanto en el ámbito del Derecho Tributario, a razón de que, hace referencia al Tratado de Libre Comercio, en las repercusiones que tiene en Guatemala en cuanto al Derecho Tributario, al nacimiento del tratado como norma interna en nuestro país a través del impuesto de aduana y afectando el presupuesto guatemalteco y como consecuencia analiza los efectos del tratado de libre comercio en los ingresos del Estado guatemalteco, en nuestra realidad nacional.



BUFETE JURÍDICO
Licda. Mara Yesenia López Cambrán
4ta. Avenida 8-40 zona 9
PBX: 2332-0058, 2332-5042, FAX: 2331-6749
Guatemala C.A.

En relación a la estructura formal del referido trabajo de tesis fue realizado en una secuencia sistemática y lógica, para un buen entendimiento, así como la utilización de los métodos deductivo e inductivo, analítico, sintético, así como la utilización de la técnica de investigación bibliográfica que comprueba la recolección adecuada de bibliografías, y el cual consta de cinco capítulos, los cuales en su orden tratan los siguientes temas: Derecho Tributario, Tratado de Libre Comercio, Impuesto de Aduna, Presupuesto Guatemalteco y Los Efectos del Tratado de Libre Comercio en los Ingresos del Estado, además que, las conclusiones y recomendaciones fueron elaboradas de forma clara y sencilla para establecer congruencia con el fondo de la tesis. En consecuencia estimo que el trabajo de la Bachiller Karen Giovanna Morales Ucelo, si reúne los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y Examen General Público; por consiguiente se emite DICTAMEN FAVORABLE, a efecto que el mismo pueda continuar con el trámite correspondiente para su posterior evaluación.

Me suscribo de usted, deferentemente


Licda. Mara Yesenia López Cambrán
Asesora de Tesis
Colegiado 6073


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

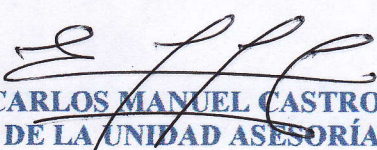
Edificio S-7, Ciudad Universitaria
Guatemala, C. A.

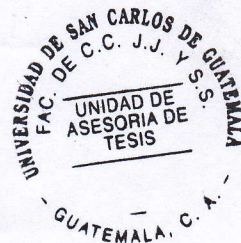


UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, dieciocho de agosto de dos mil once.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) JOSÉ RICARDO FAJARDO DELGADO, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante KAREN GIOVANNA MORALES UCELO, Intitulado: "LAS REPERCUSIONES DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO EN EL DERECHO TRIBUTARIO GUATEMALTECO."

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado (a) para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual dice: "Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes".


LIC. CARLOS MANUEL CASTRO MONROY
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



cc. Unidad de Tesis
CMCM/Cpt

BUFETE JURÍDICO

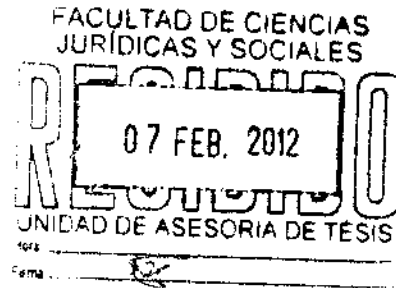
Lic. José Ricardo Fajardo Delgado
8va. Calle 5-71, zona 1, Escuintla
Teléfonos: 7889-0902-7889-3536



Guatemala, 7 de febrero del 2012

Licenciado:

Carlos Manuel Castro Monroy
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Ciudad Universitaria



Licenciado Carlos Manuel Castro Monroy:

De acuerdo a lo solicitado se procede a emitir dictamen de revisor por lo que hago se su conocimiento que de conformidad con el nombramiento de fecha dieciocho de agosto del dos mil once, en el que se me nombra como revisor de tesis de la Bachiller KAREN GIOVANNA MORALES UCELO. En cumplimiento de lo ordenado procedo a revisar el trabajo de tesis, intitulado: **“LAS REPERCUSIONES DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO EN EL DERECHO TRIBUTARIO GUATEMALTECO”**, propuesto por la bachiller. En consecuencia me permito emitir el siguiente;

DICTAMEN:

Habiéndose revisado el contenido del trabajo presentado por la sustentante, puede arribarse a la conclusión de que el mismo, no sólo reúne los requisitos exigidos por la reglamentación correspondiente, contenido técnico y científico, aporte, redacción, método y técnicas, así como bibliografía, sino además, se presenta con una temática de especial importancia para el ámbito económico, es decir presupuestario ya que el Tratado de Libre Comercio una de sus principales objetivos es la generación de tributos y los impuestos en las aduanas, rubro importante que genera más gasto al Estado saliéndose de su presupuesto, ocasionándole un impacto negativo en las balanzas comercial y de los pagos, así como el tipo de cambio, lo que lleva al país a una crisis económica.



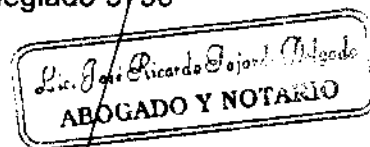
BUFETE JURÍDICO

Lic. José Ricardo Fajardo Delgado
8va. Calle 5-71, zona 1, Escuintla
Teléfonos: 7889-0902-7889-3536

Por lo tanto la presente tesis presentada por la bachiller Karen Giovanna Morales Ucelo, si reúne los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y Examen General Público; es sin lugar a dudas una valiosa fuente de consulta y orientación, razones por las que estimo procedente que el presente trabajo de tesis deber continuar su tramite a efecto se ordene la impresión de la misma y se señale día y hora para la discusión en el correspondiente examen público, con mi DICTAMEN FAVORABLE.

Me suscribo de usted, deferentemente,

Lic. José Ricardo Fajardo Delgado
Revisor de Tesis
Colegiado 3790





USAC TRICENTENARIA

Universidad de San Carlos de Guatemala
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Edificio S-7 Ciudad Universitaria
Guatemala, Guatemala

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 04 de julio de 2013.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante KAREN GIOVANNA MORALES UCELO, titulado LAS REPERCUSIONES DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO EN EL DERECHO TRIBUTARIO GUATEMALTECO. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

CMCM/lyr.

Lic. Avldán Ortiz Orellana
DECANO





ACTO QUE DEDICO

- A DIOS:** A mi padre celestial. Quien me dio la sabiduría, para que mi sueño se convierta en una meta cumplida, gracias Dios porque sin ti, esto no sería una realidad.
- A MIS PADRES:** Otto Morales y Ana de Morales por darme la vida por enseñarme valores, por toda su ayuda incondicional y por estar siempre a mi lado. Gracias por ayudarme a alcanzar mi meta los amo.
- A MI ESPOSO:** Jorge Quiñonez, mi mejor amigo, gracias amor por motivarme a seguir adelante por todo tu apoyo te amo.
- A MIS HIJOS:** María Reneé y Jorge Andrés, mis amores, los motores de mi vida, la razón por la cual hoy logro alcanzar esta meta porque son ustedes los que me hacen ser mejor cada día. Los amo con todo mi corazón.
- A MI HERMANO:** Gandhi René, que este sea un aliciente en tu vida gracias por siempre estar a mí lado, te amo.
- A MIS AMIGAS:** Virginia Esquibel, Mónica Negreros, Karen Nowell, gracias por todos estos años de amistad y por compartir los años más inolvidables de nuestras vidas, las quiero mucho.
- A MI FAMILIA:** A mis abuelos, Anita Rodríguez y René Morales, gracias por estar aquí conmigo, a mis padrinos, tíos, primos, sobrinos, ahijados, y a mis abuelos Luis Armando y María Teresa que desde el cielo Dios les permita estar aquí.



A LAS FAMILIAS:

Quiñonez Soto, de León Quiñonez, Santos Calvillo, Esquibel Pérez, Nowell Samayoa, Negreros Carias, González Ucelo, Cano Soto, Soto Pérez.

A LOS PROFESIONALES:

Lic. Ricardo Fajardo, Lic. Henry González, Lic. Edy de León, Lic. Marco Morales, Lic. Walter Mejía, Lic. Javier Romero, Licda. Sara Guarcas, Ing. René Monroy, Lic. Charly, Lic. Meguelito, por sus grandes enseñanzas.

A MIS AMIGOS:

Helyn, Crista, Juanca, Oscarín, Hugo, Patty Gramajo, Xiomara, Tuty, Aileem, Nelly, Coca, Julio, Conrado, Angel, Ericka.

A:

La Tricentennial Universidad de San Carlos de Guatemala, especialmente a la gloriosa Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. Derecho tributario.....	1
1.1. Definición.....	1
1.2. El contenido del derecho tributario.....	2
1.3. Características del derecho tributario.....	5
1.4. Requisitos del sistema tributario.....	5
1.5. Sistema tributario.....	6
1.6. Autonomía del derecho tributario.....	8
1.7. Fuentes del derecho tributario.....	9
1.8. La obligación tributaria.....	11
1.9. Caracteres de la obligación tributaria.....	11
1.10. Ramas del derecho tributario.....	12

CAPÍTULO II

2. Tratado de Libre Comercio.....	17
2.1. Antecedentes.....	17
2.2. Definición.....	18
2.3. Objetivos de la negociación.....	19



2.4.	Cuatro reglas principales del Tratado de Libre Comercio.....	24
2.5.	Relación comercial entre Guatemala y Estados Unidos de América.....	26
2.6.	Trato nacional y acceso de mercancías al mercado.....	27
2.6.1.	Generalidades.....	27
2.6.2.	Mercado y desigualdad.....	28
2.6.3.	Tratado nacional.....	29
2.6.4.	Regímenes especiales.....	29
2.6.4.1.	Exención de aranceles aduanero.....	29
2.6.4.2.	Admisión temporal de mercancías.....	30
2.6.4.3.	Mercancías reimportadas después de haber sido reparadas o alteradas.....	30
2.6.4.4.	Importación libre de arancel aduanero para muestras comerciales y materiales impresos.....	30
2.7.	Administración aduanero y facilitación del comercio.....	31
2.7.1.	Generalidades.....	31
2.7.2.	Publicación.....	31
2.7.3.	Despacho de mercancías.....	31
2.7.4.	Automatización.....	32
2.7.5.	Administración de riesgos.....	32
2.7.6.	Cooperación.....	33
2.7.7.	Confidencialidad.....	34



2.7.8. Implementación de las obligaciones del tratado.....	34
2.8. Impacto sobre la industria en el Tratado de Libre Comercio.....	35

CAPÍTULO III

1. Impuesto de aduana.....	39
3.1. Antecedentes históricos.....	39
3.2. Definición.....	40
3.3. Naturaleza del impuesto de aduana.....	43
3.4. Clasificación del impuesto de aduana.....	44
3.4.1. Por el grabado.....	44
3.4.2. Por el fin que persigue.....	45
3.4.3. Por la forma de exacción del impuesto.....	47
3.5. Hecho imponible en el impuesto aduanero.....	49
3.5.1. Del hecho imponible en general.....	49
3.5.2. Naturaleza del hecho imponible aduanero.....	52
3.6. Sujetos de la obligación tributaria aduanera.....	53
3.6.1. Sujeto activo.....	53
3.6.2. Sujeto pasivo.....	54
3.7. Obligación tributaria aduanera.....	57
3.7.1. Concepto de la obligación tributaria aduanera.....	57



Pág.

3.7.2. Obligación civil.....	59
3.7.3. Obligación tributaria.....	59
3.8. Control aduanero.....	61
3.9. Defensa contra el dumping.....	62

CAPÍTULO IV

4. Presupuesto guatemalteco.....	63
4.1. Evolución histórica.....	63
4.2. Generalidades.....	65
4.3. Concepto.....	66
4.4. Definición del presupuesto.....	67
4.5. Clasificaciones del presupuesto.....	68
4.6. Naturaleza jurídica del presupuesto.....	69
4.7. Características del presupuesto.....	71
4.8. Elaboración del presupuesto guatemalteco.....	71
4.8.1. Criterios para la clasificación del presupuesto.....	72

CAPÍTULO V

5. Efectos del Tratado de Libre Comercio en los ingresos del Estado.....	77
--	----



Pág.

5.1. Impacto jurídicos-económicos del Tratado de Libre Comercio.....	77
5.2. Efectos en la percepción de ingresos por la eliminación de aranceles.	82
5.3. Estabilidad de ingresos por la desgravación arancelaria.....	87
CONCLUSIONES.....	91
RECOMENDACIONES.....	93
BIBLIOGRAFÍA.....	95



INTRODUCCIÓN

Tomando en consideración la importancia que tienen el derecho tributario en el ordenamiento guatemalteco, ya que a mediados de la década de los años ochenta, la mayoría de los países de la región de América Latina comenzó a adoptar políticas de liberalización comercial, dando origen a la suscripción de tratados internacionales entre ellos el Tratado de Libre Comercio, el cual afecta directamente a la recaudación en el presupuesto de ingresos del Estado en Guatemala, por la liberación del comercio, que incluye la eliminación de los derechos arancelarios a la importación y barreras no arancelarias aplicadas actualmente en mercancías originadas de Estados Unidos de América, lo que me permite suponer que buena parte se incumple con lo establecido en el derecho tributario ya que su principal función es ejercer su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en aras de la consecución del bien común. Por lo tanto para una mejor comprensión del tema se hizo una clasificación de materias a estudiar dividiéndolos en capítulos. El primero se trata de lo relativo al derecho tributario, tomando en cuenta su contenido, características, el sistema tributario, sus fuentes y obligaciones tributarias. El segundo capítulo se estudia los antecedentes del Tratado de Libre Comercio con la inclusión de varias instituciones y definiciones que propone el Convenio.

El tercer capítulo se refiere al impuesto de aduana, tomando en cuenta así su definición, naturaleza jurídica, clasificación, y la obligación tributaria aduanera. Se estudia así en el cuarto capítulo los antecedentes históricos del presupuesto guatemalteco, haciendo referencia de sus generalidades, conceptos, características y clasificaciones. Y por último, el capítulo quinto que se trata de lo relativo a los efectos del Tratado de Libre Comercio en los ingresos de Estado, estableciendo así los impactos que provoca el Tratado de Libre Comercio con su inserción tanto jurídica y económicamente, así también sus efectos en la percepción de los ingresos por la eliminación de aranceles y la estabilidad de ingresos por la desgravación arancelaria.



No se pretende agotar el tema en el trabajo realizado ni que sea exhaustivo, pero sí que sea una introducción a los nuevos temas que se originan del Tratado de Libre Comercio, de esta manera con las breves frases externadas creo haber demostrado la importancia y necesidad de conocer algunos elementos básicos del Tratado de Libre Comercio y el derecho tributario, esperando así que el lector no vaya a suponer que con lo anterior, pretendo que el trabajo que a su amable consideración presento, sea un tema eminentemente investigado y de mi absoluta producción por el contrario únicamente persigo solicitar a quienes conozcan de este trabajo, su benevolencia y necesaria amplitud del criterio para juzgarlo. Quiero dejar en claro que parte del material que he utilizado para preparar esta tesis, es producto de bibliografía de tipo general, especial y legal, así como algunas consultas hechas a algunos organismos y entidades especializadas con el cual he logrado desarrollar el presente trabajo.

Finalmente se presentan las conclusiones las que de conformidad con la investigación he realizado confirmando así la hipótesis planteada en la presente tesis, que es: la importancia de reconocer las repercusiones que provoca el tratado de Libre Comercio en la recaudación tributaria guatemalteca, ocasionando una disminución notable en el presupuesto de ingresos del Estado; así también se presenta las recomendaciones a las cuales se llegó en el presente estudio.

Establezco tal situación porque es urgente indagar y proponer iniciativas que permitan conocer los impactos e implicaciones fiscales del Tratado de Libre Comercio ya que este proceso de apertura externa y legalización impacta en los trabajadores, productores, microempresas, consumidores, sectores sociales y principalmente en el campo jurídico tributario, produciendo mas pobreza en la población, porque antes de liberar el comercio necesitamos ser un país desarrollado y competitivo.



CAPÍTULO I

1. Derecho tributario

1.1. Definición de derecho tributario

Es una rama del Derecho público que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en aras de la consecución para obtener el bien común. También se puede llamar como el conjunto de normas jurídicas y principios del derecho que atañen a los tributos, y especialmente a los impuestos, los cuales los ejercen los particulares a través de los ingresos y que este mismo sirven para obtener el bien común.

A nivel latinoamericano se puede mencionar a uno de los más importantes en nuestro estudio como lo es el señor Héctor Villegas, que dice "que el derecho tributario es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su Poder Imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines. También se puede limitar a definir el derecho tributario como la creación y percepción de los tributos, sin profundizar sobre la relación que nace de esta creación de los mismos y su posterior cobro."¹

El derecho tributario o derecho fiscal, es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones: como la actividad que tiene el Estado en las relaciones de este con los particulares, pero en su definición propone la licenciada Gladis Monterroso la siguiente: "dice que el derecho tributario es la rama del Derecho Público que regula todo lo relativo al nacimiento,

¹ Villegas, H. B. *Curso de finanzas de derecho financiero y tributario*. Pág. 67.



cumplimiento o incumplimiento, extinción y modificación de la relación jurídico tributaria, e identifica todos y cada uno de sus elementos, siendo el más importante el poder tributario por ser el origen del mismo.”²

El derecho tributario (también conocido como derecho fiscal) es una rama del derecho público que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público para así poder obtener el bien común. En sí el derecho tributario se le puede definir como ciencia jurídica que tiene por finalidad el movimiento, modificación y extensión de la relación jurídica del tributo. También llamado derecho impositivo o derecho fiscal; es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolos en sus distintos aspectos.

1.2. El contenido del derecho tributario

Como disciplina jurídico-científica, el origen del derecho tributario moderno suele relacionarse con la aparición de la ordenanza tributaria alemana en 1914, y la doctrina que provocó.

El rasgo esencial de este proceso de juridificación del fenómeno tributario lo constituye el tránsito de la relación de poder a la relación jurídica. En efecto, tradicionalmente, la potestad tributaria de las autoridades públicas se basaba simplemente en el poder soberano y de hecho que podía tener el soberano o la Autoridad sobre sus súbditos. No existía, por tanto, una concepción que tendiera a limitar dicha voluntad.

Con el tránsito de la relación de poder a la relación jurídica, el instituto del tributo empieza a someterse a una serie de esquemas preestablecidos y uniformes que hacen

² Monterroso Velásquez, Gladis Elizabeth. Derecho Financiero. Parte I. Pág. 115.

que se establezcan las reglas del juego mediante las cuales los contribuyentes van a contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. De esta manera, la doctrina se enfrenta al fenómeno tributario apelando a las categorías dogmáticas que vienen de otras ramas del derecho. Dándole lugar a que conceptos como derecho de crédito, obligación pecuniaria, formas de extinción de la obligación, etc., propios del campo de las obligaciones, sean tomados como instrumento para analizar el sistema tributario. Lo mismo sucede con conceptos importados del derecho administrativo como el de las potestades y deberes.

La utilización de los conceptos jurídicos ha llevado a intensas discusiones doctrinales en cuanto a cuáles son los esquemas jurídicos más idóneos para explicar el fenómeno tributario. En esa dirección, en un afán de síntesis, existen dos enfoques generales en torno al contenido jurídico del derecho tributario:

- a) Relación de crédito: Este enfoque se concentra en la similitud de lo tributario con el derecho civil de obligaciones. Se entiende que entre el ente público y el sujeto pasivo fundamentalmente existe una relación jurídico de crédito. Luego, el estudio discurre en torno a los aspectos organizativos del tributo: estructura de los presupuestos de hecho que dan lugar a la obligación de pagar ese tributo; los elementos para cuantificar dicha obligación, tales como la base imponible y el tipo; la determinación de los sujetos obligados y el régimen de responsabilidad de éstos; los modos de extinción de las deudas, etc.

Esta postura es sometida a crítica desde que parte de la doctrina advierte que en el ordenamiento positivo no sólo se regulan relaciones de crédito sino que se dan también todo un conjunto de situaciones ligadas al procedimiento administrativo mediante el cual se procede a la aplicación del tributo, es decir, al procedimiento mediante el cual se hace efectiva la prestación tributaria.

A estas observaciones responden las teorías que entienden que en torno al tributo se conforma una relación jurídica compleja. Sin embargo, la inclusión de nociones y situaciones jurídicas tan heterogéneas como las indicadas limita esta pretensión de salvar la unidad del Derecho tributario basándose siempre en la relación de crédito. En el fondo, subsiste esta triple crítica contra la teoría de la relación jurídica.

Que ese concepto no comprende elementos tales como poderes y potestades de la Administración que son básicas en la aplicación del derecho tributario. Por lo tanto, decir que la globalidad del derecho tributario se agota en la relación jurídica del deudor y de un acreedor que es el ente público, es una insuficiencia evidente visto que existen toda una serie de regulaciones que queda por fuera de esa noción.

Por otra parte en el concepto de la relación jurídica no se capta todas las conexiones y todos los pasos mediante los cuales se llega finalmente a la aplicación del tributo. Por último se entiende que de la mera realización del hecho imponible o generador, como presupuesto de hecho de la obligación tributaria, no surge inmediatamente el derecho de cobrar la deuda.

- b) Las teorías dinámicas: centrados en la función tributaria, que intenta superar la teoría de la relación jurídica tributaria.

Estas teorías parten de la idea de que el derecho de crédito no nace como consecuencia directa de la realización del hecho generador, sino que la obligación de pago viene a nacer luego de todo un procedimiento administrativo. De este modo, la verificación de dicho hecho generador no es más que un presupuesto que legitima a la Administración para iniciar sus procedimientos, en uso de su potestad de imposición.

1.3. Características del derecho tributario

- a) Sustantivo o material: tiene que ver con la parte sustancial o dogmática del tributo.
- b) Administrativo o formal: analiza el cobro del tributo.
- c) Procesal: tiene que ver con los recursos de reconsideración, apelación, contencioso administrativo de plenos jurídicos y el de nulidad.
- d) Penal: tiene que ver con la problemática de la infracción y sanción de las normas tributarias.

1.4. Requisitos del sistema tributario

- a) **“Aspecto fiscal:** Este requisito debe cumplir con el de suficiencia, las formas de fiscalización, facturación y registrarón que deben ser eficientes y garantizar la recaudación necesaria para el funcionamiento del sistema, combatiendo la evasión. Debe cumplir con el requisito de insuficiencia, las formas de fiscalización, facturación y registrarón deben de ser eficientes y garantizar la recaudación necesaria para el funcionamiento del sistema, combatiendo la evasión.
- b) **Aspecto económico:** En el sistema de este requisito debe ser funcional y flexible, debe estar orientado a la promoción económica y adaptarse a los ciclos económicos. Este sistema debe ser funcional y flexible debe estar orientado a la promoción económica y adaptarse a los ciclos económicos.
- c) **Aspecto social:** Este requisito debe ocasionar el menor sacrificio posible a la población y estar distribuido equitativamente según las capacidades contributivas de los habitantes. Para esto es que se debe ser progresivo y acorde con la justicia social. Este aspecto debe ocasionar el menor sacrificio posible a la población y estar distribuido equitativamente según las capacidades contributivas



de los habitantes. Para esto es que debe ser progresivo y acorde con la justicia social.

- d) **Aspecto administrativo:** Este requisito debe ser simple y producir certeza en el contribuyente acerca del modo de pago, lugar, fecha, etc. Este aspecto debe ser simple y producir la certeza en el contribuyente acerca del modo de pago, lugar, fecha, etc. ³

1.5. Sistema tributario

La actividad financiera del Estado se da a través de los ingresos y egresos de los particulares de los cuales se obtiene mejoras para los mismos y se obtiene el bien común.

Las finanzas públicas estudian el proceso de ingreso-gastos, los ingresos están representados por los recursos públicos, estos son toda riqueza devengada a favor del Estado y acredita como tal por su tesorería; y los Gastos son las erogaciones con la finalidad última de garantizar el bienestar de la población.

Definir al sistema tributario como el conjunto de tributos en un país en una época determinada. Ejerce una presión fiscal, la cual está vinculada con el impacto que tiene el sistema tributario sobre la riqueza, porque este genera los ingresos y egresos que produce el Estado a través de los particulares del cual obtiene el bien común, y podemos decir también que la presión fiscal es la suma de impuestos que afectan al contribuyente

El sistema tributario es un conjunto de impuestos que rigen en un país en un determinado momento. La tendencia universal es a que haya varios impuestos y no uno solo.

³ Monterroso Velásquez, Gladis Elizabeth. Ob. Cit. Pág. 56.

Desde un punto de vista normativo (lo que debe ser), un sistema tributario es un conjunto adherente, sistemático e interrelacionado de impuestos que rige en un país en un momento determinado en el que debe cumplir ciertos requisitos para ser una estructura tributaria idónea. Así las cosas, un sistema tributario debe estar diseñado para atender los siguientes objetivos:

- a) Debe permitir alcanzar los objetivos de la política fiscal (máxima equidad posible, menor interferencia posible en la asignación de los recursos de la economía y promover la estabilidad y el crecimiento económico).
- b) Minimizar los costos del sistema, ya sean los que incurre el contribuyente como los de la administración fiscal (la organización estatal dedicada a la percepción y el control impositivo).
- c) Lograr un rendimiento fiscal adecuado, lo que implica alcanzar una recaudación en función de los objetivos propuestos, tanto desde el punto de vista del financiamiento del gasto público como de incidir en la economía.

El sistema tributario se encuentra formado por:

- a) **Impuestos nacionales:** Entre estos impuestos tenemos: El Impuesto al valor agregado, Impuesto a los bienes personales, Impuestos a los combustibles Impuestos específicos a determinados consumos, Impuestos de sellos, Impuestos aduaneros.
- b) **Impuestos provinciales:** Entre estos impuestos tenemos: Impuesto sobre los ingresos brutos, Impuestos inmobiliarios, Impuestos sobre los juegos de azar, Impuestos sobre los automotores, Impuestos de sellos.

- c) **Municipales:** Entre estos impuestos tenemos: Tasas retributivas de servicios contribuciones.

1.6. Autonomía del derecho tributario

El derecho tributario es una disciplina autónoma porque tiene sus propias normas jurídicas, entre las cuales destaca el código tributario, la Ley del Impuesto o sobre la Renta y la ley de tributación municipal. También se dice que es autónoma porque existen libros de derecho tributario, contenido extenso y porque existen cátedras dedicadas al mismo. Es necesario tener en cuenta que la jurisprudencia es fuente del derecho, que si bien es cierto el legislador no hace referencia expresa a la tributaria, es claro, que se debe tener en cuenta a la misma.

Se ha estimado que el derecho tributario es una rama autónoma del derecho, porque cuenta con todos los elementos considerado por sí mismos, para ser verdaderamente autónoma y cuenta con sus propias instituciones, el tributo, la multa, la sanción, el sujeto pasivo y el hecho generador.

Existen varias posiciones al respecto las cuales son las siguientes:

- a. Las que niegan todo tipo de autonomía el derecho tributario porque lo subordinan al derecho financiero.
- b. Las que estiman que el derecho tributario es una rama del derecho administrativo.
- c. Las que consideran al derecho tributario material o sustantivo tanto didáctica como científicamente autónomo.
- d. Las que consideran al derecho tributario dependiente del derecho privado (civil y mercantil) y le conceden al derecho tributario tan sólo un particularismo exclusivamente legal. Esto significa que el legislador



tributario puede crear regulaciones fiscales expresas derogatorias del derecho privado, pero si no lo hace, sigue rigiendo éste.

1.7. Fuentes del derecho tributario

De las diversas categorías y acepciones de la expresión fuentes del derecho, se entiende como los modos y formas de manifestarse externamente el derecho positivo (la norma escrita), es decir, a modos de creación de normas jurídicas

Las fuentes del derecho tributario, aunque con algunos matices, son las mismas que corresponden al resto del ordenamiento jurídico español, que según el Artículo 1 del Código Civil son: la ley, la costumbre y los principios generales del derecho.

Este precepto consagra la supremacía de la norma escrita sobre cualquier otra, utilizando la expresión ley en un sentido amplio para referirse a toda norma jurídica escrita, sin distinción alguna en razón de su rango. Por tanto el Código Civil al referirse a la ley, equipara a esta con cualquier norma escrita.

La principal peculiaridad que el derecho tributario presenta en materia de fuentes, es la especial importancia al principio de legalidad.

En materia financiera, la ley adquiere un significado relevante, entendiendo el término ley en su sentido estricto como norma escrita superior entre todas cuyo prototipo es la dictada por el poder legislativo.

En lógica correspondencia con esta prioridad de la ley, se ve limitada la función de la costumbre y de los principios generales del derecho.



Fuentes del derecho tributario, según el Artículo dos del Código Tributario, son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía: Las disposiciones constitucionales, las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley, los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo, la costumbre se encuentra regulada en la Ley del Organismo Judicial en su Artículo dos manifestando lo siguiente: "la costumbre sólo regirá en defecto de ley aplicable siempre que no sea contraria a la moral y al orden público y resulte probada". Las condiciones que han de concurrir en la costumbre para su aplicación como fuente de derecho son tres:

- a) Inexistencia de ley aplicable al caso.
- b) Que la costumbre no sea contraria a la moral y al orden público.
- c) Que resulte probada.

La pérdida de significación de la costumbre como fuente del derecho es el problema común a todo el derecho, pero que se deja sentir especialmente en el ámbito del derecho público, pero además en el ordenamiento financiero existe un obstáculo insalvable para la aplicación de la costumbre como fuente del derecho, ésta es la primacía de la ley como fuente normativa. Ahora bien, la costumbre, se puede calificar como independiente entendiendo esto como que no guarda relación ninguna con el derecho escrito, pueden existir y de hecho existe una costumbre que adquiere relevancia en el ordenamiento financiero, más concretamente en el ordenamiento tributario. La costumbre pasa a integrar el presupuesto del hecho normativo, que en cuanto tal tiene la misma eficacia y valor jurídico que cualquier otro presupuesto de hecho normativo. En este sentido se cita como ejemplo la posibilidad que se contempla en el impuesto sobre La renta de las personas físicas, la posibilidad de deducir como hasta esencial no suntuario el ocasionado por la boda de los hijos del contribuyente o la suya propia, que según usos y costumbres del lugar hubieren satisfecho aquél por la ceremonia y la

celebración de la citada boda, así como por la adquisición del ajuar de los hijos con motivo de esta.

1.8. La obligación tributaria

A la obligación tributaria, como la obligación establecida por la ley de entregar a un ente público una suma de dinero a título de tributo. La obligación tributaria es el vínculo jurídico fundamental y principal, todas las demás relaciones jurídico tributarias existen en función de la obligación tributaria y existe o se manifiestan para garantizar y hacer efectivo el cumplimiento de la obligación tributaria.

El concepto de obligación tributaria está determinado por dos premisas fundamentales, con arreglo a las cuales se configura el tributo en nuestro ordenamiento constitucional.

Por un lado el deber jurídico de contribuir de acuerdo con la capacidad económica y de otro lado el mandato de establecer las prestaciones patrimoniales con arreglo a la ley. Por tanto, los principios de capacidad económica y legalidad tributaria, son los ejes sobre los cuales debe perfilarse el concepto de obligación tributaria.

1.9. Caracteres de la obligación tributaria

Tres son los caracteres que residen en toda obligación tributaria:

- a) **Obligación legal:** De acuerdo con el principio de legalidad reconocida en la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 239 la obligación tributaria es una obligación cuya fuente es la ley, es decir la obligación tributaria nace de la voluntad de la ley y asocia su origen a la realización de un determinado hecho previsto por la ley, así por ejemplo la obtención de un

beneficio por parte de una sociedad o por una persona física, origina el pago de impuestos sobre sociedades o el Impuesto sobre la Renta.

- b) **Contenido patrimonial:** Esta característica pone de manifiesto que el objeto de la obligación tributaria es el débito de una prestación patrimonial a una renta pública. Ante una obligación de dar y más en concreto de dar una suma de dinero.
- c) **Indisponibilidad de los tributos:** Consecuencia del interés público tutelado que pone en la norma tributaria es la inderogabilidad de la obligación tributaria o lo que es lo mismo la indisponibilidad del crédito tributario.

Esta característica consiste en que el acreedor (administración pública) no puede disponer del crédito a tal y como normalmente puede hacerlo en el ámbito de las relaciones en derecho privado, así mientras que en las obligaciones civiles el titular del derecho del crédito puede disponer del modo más amplio, ninguna de discrecionalidad existe en las obligaciones tributarias.

1.10. Ramas del derecho tributario

Existen diversas ramas del derecho con las cuales comparar al derecho tributario:

- a) **Derecho tributario sustantivo:** Es la rama del derecho tributario que regula y estudia la parte sustantiva del derecho tributario. Entonces decir que esta rama se divide en derecho público y derecho privado. El derecho tributario sustantivo es la rama del derecho tributario que regula y estudia la parte sustantiva del derecho tributario.

Derecho tributario sustantivo o material: lo componen el conjunto de normas que definen los supuestos de las obligaciones tributarias y los sujetos, desde una concepción de la obligación similar a la del derecho privado.

- b) **Derecho sustantivo o material:** Estudia la norma jurídica tributaria desde que nace y hasta que se extingue, describiendo quienes son los sujetos activos y pasivos de la misma, el objeto, etc.
- c) **Derecho procesal tributario:** Es la rama del derecho tributario que regula y estudia la parte procesal de esta rama del derecho. En consecuencia decir que es importante también dominar el derecho procesal. El derecho procesal tributario, está constituido por el conjunto de normas que regulan las múltiples controversias que surgen entre el fisco y los particulares ya sea con la relación a la existencia misma, de la obligación tributaria, a la forma, a la validez, a los pasos que debe seguir el fisco, para ejecutar su crédito de manera forzada. En razón de que las distintas leyes son tributarias, otorgan al obligado una serie de garantías, las mismas leyes le otorgan procedimientos que el obligado puede acatar en caso de que discrepe con la administración tributaria en caso de infracciones fiscales, y para que estas garantías sean auténticas es necesario que exista una *reglamentación del procedimiento y funcionamiento de los órganos que se encarguen de las diferencias existentes entre el contribuyente y la administración pública.* El derecho procesal tributario es la rama del derecho tributario que regula y estudia la parte procesal de esta rama del derecho. En consecuencia es claro que es importante también dominar el derecho procesal.
- d) **Derecho penal tributario:** Es la rama del derecho tributario que regula y estudia la ley penal tributaria al igual que los ilícitos tributarios, y demás instituciones del derecho penal que importan al derecho tributario. También es el conjunto de normas que definen las infracciones, es decir las violaciones de las obligaciones

tanto del derecho sustantivo como del formal, y establece las sanciones correspondientes.

- e) **Derecho tributario administrativo:** Es la rama del derecho tributario que estudia y regula el proceso administrativo tributario, en consecuencia es claro que los procedimientos tributarios se clasifican en administrativos y judiciales estudia las obligaciones que tienen los organismos de control fiscal para verificar los procedimientos.
- f) **Derecho constitucional tributario:** Es la rama del derecho tributario que estudia y regula los principios constitucionales aplicables a esta rama del derecho, entre los cuales destaca el principio de legalidad. delimita el ejercicio del poder estatal y distribuye las facultades que de él emanan entre los diferentes niveles y organismos de la organización estatal.
- g) **Derecho tributario sancionador:** Es la rama del derecho tributario que estudia y regula las sanciones que se imponen en esta última como las multas o cierre de locales. El derecho sancionador es la rama del derecho que estudia las sanciones que se imponen a los sujetos de derecho. Además estudia los eximentes, atenuantes, faltas y delitos.

Esta rama del derecho se caracteriza por estar conformada por varias ramas del derecho. El derecho sancionador tiene diferentes ramas, dentro de las cuales destaca la parte general, en la cual se estudia algunos principios como el principio de legalidad y el principio de proporcionalidad. Esta rama del derecho sancionador se aplica a todas las ramas del mismo, en la cual se encuentran principios generales, los cuales sirven para darle sustento al mismo y también para limitar las sanciones. El derecho sancionador abarca a la argumentación jurídica, porque para sancionar es necesario fundamentar los motivos, argumentos o fundamentos por los cuales se impone la sanción.

h) **Derecho tributario internacional:** Es en este entorno del derecho internacional donde se aprecia con nítida claridad la existencia de un derecho tributario internacional. Disciplina jurídica que surge como consecuencia de la innegable necesidad de buscar estructuras fiscales uniformes a los diversos países, así como una respuesta a las situaciones producidas por la globalización de las relaciones económicas que se dan, entre otros factores, por el desarrollo de la tecnología. Inciden también en el surgimiento de esta rama del derecho factores como *el desarrollo de políticas económicas y fiscales, la necesidad de atraer recursos para inversiones productivas y la generación de riquezas, el contar con mecanismos adecuados para luchar contra la evasión fiscal, la corrección de la doble imposición internacional, entre otras circunstancias.* Por otra parte el derecho internacional tributario comprende las normas tributarias entre los sujetos del ordenamiento Internacional (Estados) y sólo indirectamente las relaciones tributarias entre contribuyentes. Conforme se expresó al inicio de este trabajo las definiciones dadas sobre el derecho tributario internacional pretenden permitir que el lector aprecie los principales elementos de esta rama del derecho, pero en ninguna forma significa que se trata de un concepto cerrado, absoluto o estático.





CAPÍTULO II

2. Tratado de libre comercio

2.1. Antecedentes

Las iniciativas para acordar el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos iniciaron en 2001, cuando los países centroamericanos solicitaron al Presidente George W. Bush la negociación de un tratado de Libre Comercio. A raíz de esta propuesta, el gobierno de los Estados Unidos de América notificó al Poder Legislativo su intención de iniciar negociaciones para la suscripción de un Tratado de Libre Comercio con los cinco países de Centro América. En enero del 2002, Estados Unidos de América anunció que exploraría la posibilidad de iniciar en el corto plazo la negociación con la región centroamericana. En marzo de ese mismo año, los presidentes de Centroamérica se reunieron con el presidente de Estados Unidos, George W. Bush, y se inició un periodo de acercamiento.

En agosto de 2002, La Cámara de Representantes y el Senado de los Estados Unidos de América aprobaron la Autoridad de Promoción Comercial, que le brinda el ejecutivo la facultad de agilizar las negociaciones comerciales. Con esta aprobación, en enero de 2003 se realizó el lanzamiento oficial de las negociaciones, fijándose la fecha de finalización, estructura y cronograma del proceso de negociación.

La etapa de negociación se llevó a cabo en nueve rondas durante el año 2003, habiendo concluido el proceso el 17 de diciembre de ese año, para Guatemala, el Salvador, Honduras y Nicaragua, en tanto que para Costa Rica se extendió hasta el 25 de enero del 2004. De enero a mayo del año 2004, los países Centroamericanos y Estados Unidos de América llevaron a cabo la revisión legal, que culminó con la suscripción del



Tratado el 28 de mayo en la sede de la Organización de los Estados Unidos Americanos OEA en Washington, D.C. El 5 de agosto de año 2004, luego de negociar las condiciones de su incorporación, la República Dominicana suscribió el Tratado de Libre Comercio con los países Centroamericanos y los Estados Unidos de América, que a partir de entonces se denomina Tratado de Libre Comercio República Dominicana - Centroamérica – Estados Unidos. En cierto modo, el siglo XX parece reflejar un proceso espectacular. Ninguna industria capta mejor las contradicciones en el desarrollo que han acosado a América latina en la última década que la industria de la indumentaria. Se trata de una industria que es al mismo tiempo muy tradicional y ultramoderno.⁴

2.2. Definición

El Tratado de Libre Comercio es un acuerdo económico, cuyo nombre original es North American Free Trade Agreement (de donde resultan las siglas NAFTA, como también es conocido), Este es un acuerdo regional entre el Gobierno del Canadá, el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para crear una zona de libre comercio, que establece la suspensión gradual de aranceles, y de otras barreras al libre cambio, en la mayoría de productos o vendidos en América del Norte, así como la eliminación de barreras a la inversión internacional y la protección de los derechos de propiedad intelectual en dicho subcontinente es decir al analizar lo anterior tal tratado lo definiría de tal manera, son tratados bilaterales que se firman entre dos o más negociaciones para obtener ventajas arancelarias y no arancelarias y así facilitar el libre comercio entre las naciones suscriptoras. “El Tratado de Libre Comercio

⁴ Buitelaar, Rudolf. y Enio, Rodriguez. **Impacto del TLCAN en las exportaciones de prendas de vestir de los países de América Central y República Dominicana.** Pág. 55.

quiere decir que es un acuerdo entre países que lo firman y para darles facilidades a las grandes empresas de esos mismos países para que hagan buenos negocios”.⁵

“El Tratado de Libre Comercio, son convenios bilaterales que se firman entre dos o más naciones para obtener ventajas arancelarias y no arancelarias y así facilitar el libre comercio entre naciones suscriptoras”.⁶

2.3. Objetivos de la negociación

Objetivos generales

- a) Impulsar el desarrollo económico y social de Guatemala a través de la consolidación de la liberación económica, alcanzada hasta el momento, y promover la continuación de dicho proceso, tendiente al crecimiento económico.
- b) Avanzar en la construcción de una economía abierta.
- c) Alcanzar una zona de libre comercio entre las partes, brindando nuevas y mayores oportunidades de comercio para la oferta exportable actual y potencial
- d) Crear un marco jurídico estable para promover y desarrollar las inversiones.
- e) Mejor, ampliar, y profundizar las condiciones de acceso al mercado estadounidense, derivadas de las preferencias comerciales vigentes.
- f) Normar el comercio de bienes y servicios a través de reglas claras, transparentes y estables.
- g) Establecer mecanismos que eviten la aplicación de medidas unilaterales y discrecionales que afectan los flujos comerciales.

⁵ Gochez, Roberto. **Maltratados de libre comercio**. Pág. 4.

⁶ Flores Divas, Jairo Joaquín. **Barreras Arancelarias y no arancelarias con Guatemala y México**. Pág. 9.

- h) Promover la cooperación entre países parte mediante la implementación de proyectos específicos en temas prioritarios para el desarrollo.
- i) Promover la cooperación entre los países parte mediante la implementación de proyectos específicos en temas prioritarios para el desarrollo.

Objetivos específicos

- a) Eliminación de derechos arancelarios y otros derechos y cargas que afectan las exportaciones de los países de Centroamérica, así como consolidar y expandir los beneficios comerciales establecidos en la iniciativa de la: Cuenca del Caribe y el Sistema Generalizado de Preferencia.
- b) Establecer mecanismos que permitan un ajuste razonable y gradual al libre comercio, para aquellos bienes sensibles a la competencia externa en los países centroamericanos y que tengan en cuenta las diferencias de tamaño y desarrollo entre las economías de los países centroamericanos.
- c) Eliminación de barreras no arancelarias y otras medidas que restrinjan las exportaciones de la región.
- d) Establecimiento de reglas y procedimiento aduaneros que promuevan el funcionamiento eficiente, transparente y ágil de las aduanas de todos los países parte y aseguren mecanismos de cooperación efectivos tendientes a mejorar el funcionamiento de las aduanas de los países de Centroamérica.
- e) Establecimiento de reglas de origen y mecanismos que permitan a nuestros exportadores aprovechar de la mejor manera posible las preferencias arancelarias, teniendo en cuenta las sensibilidades de importación existentes en los países centroamericanos y las diferencias de tamaño y desarrollo entre las economías de los países centroamericanos y los Estados Unidos de América.

- f) Buscar la aplicación transparente y efectiva de medidas sanitarias y fitosanitarias a efectos de asegurar que no conviertan en medidas restrictivas del comercio entre los países de Centroamérica y Estados Unidos, teniendo en cuenta las obligaciones de las partes en el marco de los acuerdos respectivos de La Organización Mundial del Comercio.
- g) Establecer mecanismos efectivos de cooperación con los Estados Unidos para lograr la aplicación de los acuerdos sobre barreras técnicas al comercio y medidas sanitarias y fitosanitarias de: La Organización Mundial del Comercio.
- h) Incentivar la expansión y el desarrollo de crecientes flujos de comercio de servicios transfronterizos entre los países centroamericanos y Estados Unidos, a través del establecimiento de un marco normativo claro y preciso, que elabore los principios acordados a nivel multilateral, y que sea compatible con las disposiciones constitucionales de los países parte.
- i) Promover el desarrollo y diversificación de la oferta de servicios, reconociendo no sólo el valor intrínseco de los mismos, sino su contribución a la competitividad del sector productivo, tomando en cuenta las diferencias de tamaño y desarrollo entre las economías de los países centroamericanos y los Estados Unidos de América.
- j) Fomentar el desarrollo de crecientes flujos de inversión hacia los países de la región a través del establecimiento de un marco normativo que proteja la inversión y promueva un clima de negociaciones estables y seguros.
- k) Normar el establecimiento de mecanismos de solución de diferencias entre inversionistas y el Estado receptor de la inversión, y fortalecer el régimen de derecho a nivel internacional.
- l) Promover a través de reglas y principios generales, un entorno favorable para la expansión del comercio electrónico, para facilitar y abrir nuevas oportunidades de

comercio y en general, como medio para fomentar el desarrollo, modernización y competitividad a favor del sector productivo.

- m) Establecer un marco de normas y principios generales, que garantice el acceso efectivo y recíproco al mercado de contratación pública a los productos y proveedores de los países que forman parte del tratado, como medio para promover el intercambio económico.
- n) Buscar la aplicación transparente y justa de las leyes, reglamentos, procedimientos o prácticas relativos a toda contratación realizada por las entidades gubernamentales para la compra de mercancías, servicios y obras públicas.
- o) Buscar el establecimiento de disciplinas que aseguren una adecuada y efectiva protección de los derechos de propiedad intelectual, que tomen en consideración las diferencias de tamaño y desarrollo de las economías de los países centroamericanos y de Estados Unidos de América.
- p) Establecer un marco de normas y principios que promuevan a la protección y cumplimiento de los derechos de los trabajadores, a través de la observancia y aplicación de la respectiva legislación laboral de cada uno de los países partes tomando en consideración las diferencias en tamaño y desarrollos de ellos.
- q) Lograr que el marco de normas y principios, adoptados en material laboral, no constituyan ni permitan la adopción de medidas que afecten el comercio por los países partes.
- r) Establecer un marco de normas y principios, que promuevan la protección de medio ambiente, a través de la aplicación efectiva de la respectiva legislación ambiental de cada uno de los países parte tomando en consideración las diferencias en tamaño y desarrollo entre los países centroamericanos y los Estados Unidos de América.

- s) Fomentar la cooperación entre los países parte para el desarrollo de proyectos de mutuo interés en el área ambiental.
- t) Establecer un mecanismo justo, ágil, transparente y eficaz para la solución de controversias que surjan de la aplicación del Tratado entre los países centroamericanos, República Dominicana y los Estados Unidos de América.
- u) Establecer medidas que faciliten y fomenten el uso del arbitraje y otros medios alternativos de solución de diferencias para resolver controversias privadas.
- v) Establecer un mecanismo de protección de la producción doméstica frente al aumento de las importaciones, derivado de las obligaciones contenidas en el tratado, que causan o amenazan causar daño grave y frente a las prácticas de comercio desleal.

Según el Ministerio de Economía de Guatemala, el objetivo de suscribir el Tratado de Libre Comercio con Estados es: que se impulse el desarrollo económico y social de la región centroamericana a través de la consolidación de la liberalización económica alcanzada hasta el momento y promover la continuidad de dicho proceso tendiente al crecimiento así como el de mejorar los niveles de los habitantes centroamericanos, contribuyendo a garantizar la sostenibilidad de las democracias. Al abalzar dichos objetivos y contrastarlos con la realidad, es un instrumento legal que define derechos y obligaciones económicas de los Estados Nacionales y que tendrán aplicaciones que van más allá de los aspectos comerciales. Esta redefinición tiene amplias repercusiones a nivel estado de derecho y de la soberanía de los Estados para implementar determinadas políticas. El tratado creará una infraestructura supranacional para su administración y resolución de controversias que pueden surgir con el tiempo entre las partes. Con ello los Estados Nacionales renuncian a la aplicación de la normativa interna de cada país y a la aplicación en parte de la constitución política de cada Estado. Dentro de esta nueva normativa hay obligaciones hacia el Estado en la formulación de



leyes y reformas institucionales de determinados instrumentos jurídicos sin que el Congreso Nacional tenga la facultad para proponer y debitar dichas reformas. Con respecto a la sostenibilidad de las democracias que pregonan el objetivo el Ministerio de Economía, la negociación de este Tratado sin embargo, ha carecido por completo de un marco de democratización en la toma de decisiones. Como un Tratado internacional, este acuerdo debe someterse a una consulta popular, para permitir democratizar la toma de decisiones y que no sea potestad de las élites económicas las que decidan en torno a una cuestión tan importantes y que afectará a todos los habitantes de la nación.

2.4. Cuatro reglas principales del Tratado de Libre Comercio

El marco de regulaciones sobre las cuales se edifican las bases del intercambio comercial con Estados Unidos de América, “descansan sobre cuatro reglas básicas:

- a) La primera, que reconoce la importancia de abrir los mercados a través de la reducción y eliminación de las principales barreras al comercio como son los aranceles u otras medidas no arancelarias que afectan, a la vez que permite a los países defender la producción nacional, especialmente en los rubros más sensibles como las mercancías agropecuarias, frente a la competencia de las mercancías importadas. Algunos de los mecanismos a usar pueden ser:
 - i) Aplicación de cuotas;
 - ii) Periodos de desgravación largos, que pueden llegar a 20 años, para dar la oportunidad a los sectores más vulnerables de efectuar los ajustes necesarios para ser competitivos.
- b) La segunda regla importante es la certeza y estabilidad que se dan en las relaciones, al expresar la adopción de medidas unilaterales que pueden afectar el comercio bilateral. Esto se refleja en normas que van desde la prohibición de

incrementar los aranceles que han sido eliminados, salvo casos especiales como la aplicación de una medida de salvaguardia, por efecto de una medida adoptada en el marco de una solución de controversias, derechos antidoping o cuotas compensatorias, así como el compromiso de publicar y notificar todas las medidas que los países adopten y que de alguna manera tengan o pueden tener un impacto en las importaciones de otro país miembro.

- c) La tercera regla que denomina trato nacional, que obliga a cada país a dar un mismo trato a una mercancía importada que a las mercancías nacionales, una vez que estas han ingresado al mercado nacional después de cumplir con los requisitos de aduana en la frontera. Por ejemplo, es prohibitivo gravar las mercancías importadas con impuestos internos (por ejemplo: sobre las ventas o sobre el valor agregado) más elevados que los aplicados al producto nacional similar. El principio de trato nacional también aplica al comercio de servicios.
- d) La cuarta regla constituye una innovación dentro de los instrumentos comerciales preferenciales que ha suscrito Guatemala y está relacionada con la forma como el tratado será aplicado. Esta regla es de aplicación plurilateral, según la cual las normas de este tratado, tendrán aplicabilidad en el comercio centroamericano que se rige en el marco del: Tratado General de Integración Económica Centroamericana, no dependiendo un régimen del otro, sino que ambos coexisten. Esto conducirá a los países a buscar una armonización de los mecanismos comerciales con el propósito de facilitar la administración y aplicación de los tratados y acuerdos vigentes.
- e) Esto conlleva a un compromiso de todos los gobiernos de intensificar sus esfuerzos para hacer más eficientes sus procedimientos y generar las facilidades



para los agentes comerciales, e imponer a la empresarial la necesidad de involucrarse en el conocimiento de las nuevas reglas que rigen los mercados.”⁷

2.5. Relación comercial entre Guatemala y Estados Unidos de América

Para Guatemala y el resto de países centroamericanos, el mercado de los Estados Unidos de América, ha sido tradicionalmente un importante destino de exportación según la balanza comercial con los Estados Unidos es deficitaria, es decir que las exportaciones en materia de textiles y vestuario (producto de maquila), se considera que su inclusión no reduciría sustancial el déficit comercial.

En lo que se refiere a las exportaciones de Guatemala con destino a los Estados Unidos se estima que alcanzara el monto de 971 millones de US\$ durante el año 2000. En el restante trienio (2001-2003) se aprecia un descenso de las exportaciones principalmente a partir del año 2001 como consecuencia entre otros factores por la disminución de los precios de las exportaciones a nivel mundial. En el año 2003 se refleja una leve recuperación ya que las exportaciones ascendieron a US\$ 716 millones superando los resultados del año, precio en el que se registró la suma de US\$ 664 millones.

De la región centroamericana, Guatemala es el segundo país de mayor exportación con destino a los Estados Unidos de América. Del total de exportaciones realizadas por la región centroamericana, el 19% le corresponde a Guatemala. Al desglosar de bienes en exportaciones e importaciones de bienes agrícolas y bienes industriales puede verse que Guatemala tiene una balanza positiva en el rubro agrícola y deficitario en el sector manufacturero. Guatemala exporta mayor cantidad de productos agrícolas que los que importa de los Estados Unidos de América según balanza comercial agrícola Guatemala

⁷ Buitelaar Rudolf, Enio, Rosriguez. **Ob. Cit.** Pág. 95.



con Estados Unidos, reflejando obviamente al decir de ellos una balanza positiva. Entre los principales productos de exportaciones en material agrícola con destino a los Estados Unidos se encuentran: el café, azúcar, banano, frutas secas, hortalizas, mini vegetales, etc.

En conclusión lo anteriormente expuesto obedecen a las cifras y balances comerciales positivos que de manera conveniente expone que entre Guatemala y Estados Unidos de América existe simetría para celebrar tal convenio porque incrementaríamos nuestras importaciones habiendo un saldo así positivo, siendo favorable para un mejor posicionamiento de nuestra producción en el amplio mercado de los Estados Unidos de América. Pero dejar en claro que Estados Unidos de América es una gran potencia y Guatemala únicamente es un gobierno espectador de tales negociaciones, no teniendo peso alguno, sino el opinar a favor de quienes lo indiquen.

2.6. Trato nacional y acceso de mercancías al mercado

2.6.1. Generalidades

Estas disposiciones constituyen una de las bases más importantes en las que se construyen una zona de libre comercio. En ellas se establecen las garantías para que las mercancías importadas de un país miembro de la zona tengan el mismo tratamiento que las mercancías producidas en el mercado local, evitando todo tipo de discriminación que pueda colocar a las mercancías importadas en desventaja con las mercancías domésticas.

“Las disposiciones sobre acceso a mercados determinan los plazos en que se eliminarán los aranceles, estableciendo normas para evitar barreras o restricciones innecesarias al

comercio y los requisitos que deben cumplirse para que una mercancía se beneficie de las preferencias de tratado”⁸

2.6.2. Mercado y desigualdad

Durante las pasadas dos décadas, la mayoría de los países en América Latina han emprendido reformas importantes de políticas que han abierto sus economías a una mayor influencia de mercado. Los cambios estructurales han incluido la liberación sustancial del comercio y la política financiera doméstica, la apertura de la cuenta de capital, la privatización de compañías estatales, y reformas tributarias que traen consigo tratamientos más uniformes y una dependencia más grande sobre impuestos al valor agregado. “El conductor inicial para las reformas de política en América Latina fueron la crisis económica y el imperativo de restaurar el crecimiento.”⁹

Profundizar los mercados tendría significativos efectos positivos sobre la igualdad, ya que casi siempre los pobres son precisamente los que tienen acceso más débil al mercado. Hay evidencia acumulada que indica que la calidad de instituciones es un determinante poderoso del crecimiento, aunque los debates continúen acerca de la importancia y la independencia relativa de las instituciones y las políticas orientadas al mercado que fomentan la mayor integración económica. Algunos autores discuten en un extremo que las instituciones gobiernan sobre las políticas, mientras otros creen que el papel de las instituciones se exagera en parte de la literatura reciente sobre el crecimiento económico.

⁸ Gochez. **Ob. Cit.** Pág. 14.

⁹ De Ferrati, David. E. Perry, Guillermo, H. G. Ferreira, Francisco. Walton, Michael. **Ob. Cit.** Pág. 203.

2.6.3. Tratado nacional

Estas disposiciones constituyen una de las más importantes en las que se construye una zona de libre comercio. En ellas se establecen las garantías para que las mercancías importadas de un país miembro de la zona tengan el mismo tratamiento que las mercancías producidas en el mercado local, evitando todo tipo de discriminación que pueda colocar a las mercancías importadas en desventajas con las mercancías domésticas. Cada país debe otorgar el mismo trato a las mercancías de los otros países, de conformidad con el Artículo tres del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio GATT de 1994. Esta disposición será aplicable a todo nivel de gobierno regional, de manera que, en el caso de las provincias o estados conceda a cualesquiera mercancías similares, competidoras directas o sustitutas, del país parte de la cual sea integrante. Si se firma el Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos de América, las empresas de ese país que vengan a Guatemala gozaran de los mismos beneficios que las empresas nacionales. De igual manera, si alguna empresa guatemalteca se lograra instalar en Estados Unidos de América, recibirá trato nacional de este país.

2.6.4. Regímenes especiales

2.6.4.1. Exención de aranceles aduanero

Salvo los derechos adquiridos por cada una de los países parte en el marco de la Organización Mundial del Comercio, los países parte se comprometen a mantener, ampliar o crear nuevas exenciones de aranceles aduaneros, cuando estas exenciones se encuentren relacionadas con el establecimiento de un requisito de desempeño. Asimismo, los países parte acordaron no mantener medidas que conlleven requisitos de desempeño más allá del 31 de diciembre del 2009.

2.6.4.2. Admisión temporal de mercancías

Se permite la admisión temporal libre de aranceles para las siguientes mercancías:

- a) Equipo profesional, incluidos el equipo de prensa y televisión, programas de computación y equipo de radiodifusión y cinematografía, necesario para el ejercicio de la actividad, oficio o profesión de la persona de negocios que califique con los requisitos de entrada temporal que establezca la legislación del país parte importador;
- b) Mercancías importadas para propósitos deportivos o destinadas a exhibición o demostración y
- c) Muestras comerciales y películas publicitarias.

2.6.4.3. Mercancías reimportadas después de haber sido reparadas o alteradas

Con el objeto de facilitar el servicio de reparación y reacondicionamiento entre los países parte, se permite que los productos sean reparados o alterados en su país y luego exportados a su país de origen.

2.6.4.4. Importación libre de arancel aduanero para muestras comerciales y materiales impresos

Las muestras comerciales de valor insignificante y los materiales de publicidad impresos, sin importar su origen, si se importan desde el territorio del país parte podrán estar exentos de arancel aduanero. Las únicas condiciones que se imponen son: que se importe para agenciar pedidos y que los materiales impresos formen parte de una remesa mayor.

2.7. Administración aduanero y facilitación del comercio

2.7.1. Generalidades

“Siendo uno de los objetivos de este tratado la liberalización del comercio, una de las formas de garantizarlo es a través de la armonización de las regulaciones de aduanas, para lo cual se establecen procedimientos y plazos comunes para el despacho de las mercancías reduciendo con ello los costos y generando un marco de transparencia en la aplicación del tratado.”¹⁰

2.7.2. Publicación

Los países parte se comprometieron a publicar la legislación aduanera, regulaciones y procedimientos administrativos de carácter general. Este compromiso también obliga a los países parte a poner a disposición de los usuarios la normativa aduanera en Internet.

Los países parte asumieron el compromiso de designar puntos de contacto, con el propósito que los interesados puedan dirigir sus consultas sobre asuntos aduaneros, así como poner a disposición en Internet los procedimientos necesarios para realizar dichas consultas. Adicionalmente, los países parte asumieron la obligación de publicar previamente, en la medida de lo posible, cualquier norma aduanera a fin de dar oportunidad a los interesados de emitir comentario antes de su puesta en vigencia.

2.7.3. Despacho de mercancías

Con el propósito de facilitar las operaciones comerciales, este artículo obliga a los países parte a mantener o establecer procedimientos aduaneros simplificados para el

¹⁰ Ministerio de Economía. *Síntesis de tratado de libre comercio*. Pág. 42.

despacho de aduanas. El despacho de aduanas deberá realizarse en un plazo no mayor al establecido en la legislación nacional del país de que se trate y, en la medida de lo posible, se esperará que todo despacho se realice dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la llegada de la mercancía al puerto aduanero. Los países parte deberán permitir el despacho de aduanas en el punto de ingreso, por ejemplo, en la frontera o puerto, sin que sea necesario su traslado temporal a almacenes de depósito u otros recintos. Las aduanas deberán permitir el retiro de las mercancías, incluso casos en que aun este pendiente la determinación final de los impuestos. En estos casos, las aduanas están en posibilidad de solicitar una garantía bajo la forma de fianza o depósito que cubra el pago definitivo de los impuestos.

2.7.4. Automatización

Las administraciones de aduanas harán esfuerzos para que la utilización de la informativa contribuya a la agilización de los procedimientos aduaneros. Cuando se utilicen nuevas aplicaciones informáticas se deberá tomar en consideración estándares internacionales reconocidos y aceptados. En aras de la transparencia, y a efecto de fomentar procedimientos rápidos para el des almacenaje de las mercancías se establecerán los mecanismos para el intercambio electrónico de datos entre las administraciones aduaneras y la comunidad comercial.

2.7.5. Administración de riesgos

En este apartado se establece que los países parte harán esfuerzos para que su administración de aduanas implemente en sus actividades de verificación y control sistemas de administración de riesgo, de forma tal que las inspecciones físicas y



documentales que realizan las aduanas, se enfoquen en las mercancías que sean catalogadas como de alto riesgo al mismo tiempo se simplifique el despacho aduanero y los flujos comerciales de las mercancías consideradas como bajo riesgo.

2.7.6. Cooperación

En este apartado sobre cooperación para fines explicativos es posible dividirlo en tres partes:

- a. Implementación del tratado y de las leyes, regulaciones que rigen las importaciones y exportaciones.

En la primera parte de este Artículo se dispone lo siguiente:

- a) Cada país parte hará esfuerzo para notificar de forma previa el otro país parte, acerca de cualquier modificación significativa de su política administrativa y sobre cualquier cambio en su legislación, que pudiera afectar las operaciones de importación o exportación.
- b) Los países parte se comprometen, por intermedio de sus autoridades competentes, a cooperar para lograr el cumplimiento de sus legislaciones relacionadas con las importaciones o exportaciones, en asuntos específicos tales como: La implementación y funcionamiento del tratado, incluyendo aspectos sobre reglas de origen y procedimientos aduaneros; la implementación del Acuerdo de Valoración Aduanera de la Organización Mundial del Comercio, y la aplicación de restricciones y prohibiciones de importaciones o exportaciones.

- b. Intercambio de información sobre transacciones comerciales.



El mecanismo establecido estipula de forma sencilla que en caso de sospechas fundadas o razonables respecto a posibles operaciones fraudulentas, las autoridades competentes de un país podrán solicitar por escrito a las autoridades de otro país, información confidencial específica sobre alguna mercancía o personal en una determinada operación comercial. El otro país parte deberá proporcionar una respuesta por escrito a dicha solicitud, a fin de coadyuvar en el logro del cumplimiento de sus leyes y regulaciones que rigen las importaciones y exportaciones de mercancías.

c. Cooperación técnica y otros asuntos

En la tercera y última parte de este artículo, se establece que las autoridades competentes de los países parte se esforzaran para proporcionar información que pueda servir de apoyo para determinar que las actividades de una empresa cumplan con la legislación relacionada con las importaciones y exportaciones. Igualmente, los países partes, con las finalidades del comercio, harán esfuerzos para proporcionar asesoría y asistencia técnica para mejorar sus técnicas de administración de riesgo; simplificar sus procedimientos aduaneros; mejorar las habilidades técnicas del personal; promover el uso de nuevas tecnologías, etc.

2.7.7. Confidencialidad

Se estipula que la información confidencial entregada por las autoridades de un país parte será mantenida y guardada bajo ese carácter. No podrá hacer divulgadas si ello perjudica la posición competitiva de las personas relacionadas con dicha información.

2.7.8. Implementación de las obligaciones del tratado

Para la implementación y el cumplimiento de los compromisos establecidos en el tratado,



los países de Centroamérica contarán con plazo de transición, es decir, algunas de las obligaciones no deberán ser puestas a partir de la entrada en vigor del tratado. Los periodos de transición comenzaran a correr a partir de la fecha de la entrada en vigor del tratado. Los artículos que estarán sujetos a estos periodos son los siguientes:

- a) Publicación (dos años)
- b) Automatización (tres años)
- c) Administración de riesgo (dos años)
- d) Envíos de entrega rápida (un año)
- e) Resoluciones anticipadas (dos años)

2.8. Impacto sobre la Industria en el Tratado de Libre Comercio

Debido al que el recientemente negociado Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos de América (CAFTA), se ha mostrado como uno de los pasos más importantes que el país ha dado en materia de apertura comercial, el presente documento pretende analizar el impacto que el mismo podría tener sobre la industria alimentaria costarricense. Lo cual ha tenido un impacto en la industria alimentaria lo cual es aquella que toma las materias prima provenientes del agro, las procesa, incorpora procesos industriales, les genera valor y las saca al mercado como un alimento procesado. La industria alimentaria representa un 25% de la producción manufacturera; no obstante, ello incluye las grandes operaciones que se encuentran en zonas francas y perfeccionamiento activo, dentro de las cuales encontramos industrias alimentarias importantes, las cuales no podemos aislar estadísticamente debido al nuevo registro de producción que realiza el Banco Central. Los productos de la industria alimentaria, con excepción del azúcar, ya contaba con los beneficios de la ICC, la negociación del



CAFTA consolidó el libre acceso para este tipo de productos.¹¹ Y los principales productos de exportación son los jugos y concentrados de frutas, las conservas y enlatados de todo tipo, las bebidas alcohólicas y no alcohólicas, también como el azúcar orgánico que se logró consolidar.

En general la industria alimentaria es un sector con orientación exportadora, sometidos a los altos niveles de apertura comercial al igual que los restantes sectores industriales, su principal preocupación durante las diversas negociaciones comerciales fue tener acceso irrestricto a sus materias primas en los principales mercados internacionales. La negociación de CAFTA permite consolidar las condiciones ya existentes sobre algunos tipos de insumos que ya contaban con libre acceso al país, así como generar programas o ventas de apertura a otras materias primas que, debido a las distorsiones en los mercados internacionales, han mantenido históricamente aranceles compensatorios que hacen cualquier importación poco rentable. Otros elementos que expone la industria actual, es que los procesos de negociaciones deben arrojar resultados simétricos entre un eslabón y otro; es decir, deben propiciar que a largo plazo, ambos niveles arancelarios sean iguales, tanto local como regionalmente.¹²

Las negociaciones del Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos de América, ya sea por interés de alguna de las partes o como resultado del balance conjunto de ambas, presentaron resultados beneficiosos para la industria usuaria y procesadora de materias primas agrícolas, especialmente aquellas que hoy mantienen altas tasas arancelarias.

Debido a que Estados Unidos de América, es uno de los países con índices de competitividad más altos en todo el mundo, presenta escalas de producción adecuadas para mercados grandes, porque Costa Rica es un país pequeño y tiene una industria

¹¹ Weisleder, Saúl. El TLC, Centroamérica, Estados Unidos, procesos y resultados. Pág. 171.

¹² *Ibid.* Pág. 177.



alimentaria con alta importancia relativa dentro de la escala que nuestro mercado permite, no deja de generar preocupación el someterse a un esquema de libre competencia en el mercado interno con los productos provenientes de ese país.





CAPÍTULO III

3. Impuesto de aduana

3.1. Antecedentes históricos

Es de suma importancia en el país, estando este gravamen ligado a fundamentales acontecimientos institucionales. Es así como los derechos aduaneros son anteriores al nacimiento de nuestro país como nación independiente y soberana, ya que la Revolución de Mayo los halló vigentes como parte integrante del sistema fiscal de España para el Virreinato del Río de la Plata. Se trataba de un régimen monopolista, prohibitivo y restrictivo de la posibilidad de negociar libremente en el área internacional. Se sostiene que este régimen, así concebido fue causa preponderante del estancamiento de las colonias españolas en el continente y por lo cual surgió el motivo determinante del movimiento revolucionario de 1810.¹³ En este año cedió el gravamen aduanero del cual fue objeto de una serie de alternativas cambiantes íntimamente relacionadas con la evolución histórica del país y con el nacimiento de la nacionalidad.

En 1822 fueron implantados por Buenos Aires y en 1828 fueron nacionalizados. Realizado el acuerdo nacional de San Nicolás y dictada la Constitución nacional, quedaron a cargo del gobierno nacional todas las aduanas del país, pero en 1856 Buenos Aires se separó de la Confederación y se apropió de los ingresos aduaneros provenientes de su puerto. Finalmente, y al firmarse el tratado, de la paz del 11 de noviembre de 1859, Buenos Aires volvió a ser provincia de la Confederación, suscribiendo la constitución de 1853, aunque con las reformas introducidas en 1860,

¹³ Villegas, Héctor. **Ob. Cit.** Pág. 163.



según las cuales de los derechos de aduana son exclusivamente nacionales, por ser materia expresamente delegada por las provincias.

3.2. Definición

El impuesto de aduana es una institución jurídica productora de derechos y deberes entre el Estado de una parte, y de la otra los particulares, constituidos generalmente por las personas que pasan o hacen pasar mercancías por la frontera de la República. En tal sentido se define los derechos de aduana como "Un impuesto que grava el paso de mercancías nacionales o nacionalizadas, destinadas a ser consumidas, respectivamente dentro del territorio nacional **derecho de importación** o fuera de dicho territorio **derecho de exportación.**"¹⁴ Sin embargo, cualquiera que sea su significado etimológico, **aduanas** se utiliza para designar las dependencias gubernamentales que intervienen en el tráfico internacional de las mercaderías que se importan o exportan y que se encargan de cobrar los impuestos que las gravan. En este concepto debe aclararse que las aduanas intervienen también en el cabotaje, aunque en esta operación no exista tráfico internacional; pero es también función de las aduanas cuidar que las mercaderías de cabotaje que lleguen a otro puerto nacional, sean las mismas que se embarcaron.

Según la Ley Aduanera Nacional dispone que en el Artículo 121 (Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala) La aduana es la dependencia administrativa del Servicio Aduanero, responsable de las funciones asignadas por éste, incluyendo la coordinación de la actividad aduanera con otras autoridades gubernamentales o entidades privadas ligadas al ámbito de su competencia, que ejerzan un control o desarrollen actividades en la zona aduanera asignada.

¹⁴ Montenegro, Sonia Judith. **Ob.Cit.** Pág. 17.



De acuerdo a la definición anterior es necesario manifestar lo establecido en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, en el Artículo uno el cual tiene por objeto establecer la legislación aduanera básica de los Estados Parte conforme los requerimientos del Mercado Común Centroamericano y de los instrumentos regionales de la integración, en particular con el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano.

De la misma manera el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, en el Artículo cuatro establece lo siguiente: “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.”

Independientemente de las implicaciones económicas del Comercio Internacional, puede decirse que su intensificación y su regulación son los antecedentes de los servicios aduaneros, considerados éstos ya sea como medio de incrementar los ingresos fiscales a través de los impuestos a la importación y a la exportación, o bien como instrumento para implementar cualquier medida económica de tipo proteccionista que se adopte.

Para una definición se dará una breve historia del impuesto de aduana desde sus posibles orígenes hasta nuestros días y hacer ver la importancia que ha tenido y tiene este impuesto en la vida económica de los países, el cual es considerado como uno de los más antiguos.

La prueba se conoce en la antigua Grecia donde el poder soberano del Estado se manifestaba sobre las mercancías que se hacían entrada a la ciudad no importando su destino, es decir, el hecho de la entrada era acto gravado con el tributo aduanero. Las ciudades griegas lograron el máximo desarrollo comercial haciendo énfasis en el

marítimo que fue su región principal, logrando por lo tanto este comercio marítimo que los derechos de aduana representaran para el Estado la fuente de ingresos más importantes. Los derechos principales que se hicieron efectivos en esta época griega fueron los de tránsito que graban las mercancías que entraban o salían de la ciudad y los derechos de circulación por el simple paso de las mercancías desde su salida hasta su destino.

En Roma, el impuesto denominado **Portorium** que era percibido sobre la circulación de las mercancías. Comprendía el Derecho de aduanas, a pagar en las fronteras, **arbitrios**, exigidos a la entrega de las ciudades, y **ventigalia** o conjunto de impuestos destinados a conseguir recursos para **erarium** tenía carácter ordinario, y estaban arrendados.

Después de esta breve descripción histórica no se puede obviar la historia de América, la cual está íntimamente ligada a la de España en virtud del dominio surgido por el descubrimiento y la conquista de estos territorios. El sistema tributario fue implantado y mantenido por el reino español hasta antes de la independencia, cuya justificación está basada en la colonización la que había causado excesivos gastos en los fondos de la corona que exigía una remuneración que solo podía obtenerse por ese medio.

Para establecer y fomentar el comercio entre metrópoli y sus posesiones americanas, se fundó en Sevilla cuyo puerto era entonces el último habilitado para el comercio de las Indias, la casa de contratación. El tráfico comercial entre Europa y América sólo podía hacerse en aquella época en dos flotas que anualmente debían salir de los puertos habilitados de la península, primero fue el de Sevilla, después el de Cádiz y posteriormente los de otras provincias de España.

La aduana es una institución antiquísima, aunque su organización con arreglos a los sistemas en uso data de los últimos siglos principalmente predominó el régimen fiscal de



las aduanas, siendo después utilizadas éstas para defender y proteger las industrias, sin perder por eso su carácter principal de fuente de recursos financieros para los Estados.

Al concluir así con la breve historia se procederá a definir de la siguiente manera: el impuesto de aduana es una institución jurídica productora de derechos y deberes entre el Estado de una parte, y de otra los particulares, constituidos generalmente por las personas que pasan o hacen pasar mercancías por las fronteras de la república. En tal sentido se define los derechos de aduana como “Un impuesto que grava el paso de mercancías nacionales o nacionalizadas, destinadas a ser consumidas, respectivamente dentro del territorio nacional (derecho de importación) o fuera de dicho territorio (derecho de exportación).”¹⁵

Servicio gubernamental responsable de la valuación y cobranza de los derechos e impuestos por importaciones y exportaciones, y de la aplicación de otras leyes y reglamentos que se aplican a la importación, tránsito y exportación de artículos.

3.3. Naturaleza del impuesto de aduana

La doctrina considera el gravamen aduanero como un ingreso ordinario de derecho público que corresponde al estado, y como tal, lo encuadra dentro del marco genérico conceptual del tributo. Efectivamente es un ingreso de derecho público, surgido de una prestación pecuniaria derivada de obligaciones de derecho público mediante el cual el estado logra cumplir sus fines.

Como puede observarse, la clasificación de la especie tributaria reside en el aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible. En el impuesto, el aspecto material del elemento objetivo no supone, en ningún caso, una actividad administrativa; por el

¹⁵ Ibid. Pág. 17.

contrario, en la tasa ese hecho imponible se caracteriza en una actividad de la administración promovida por el contribuyente; en la contribución especial se da esa actividad administrativa.

En conclusión, los derechos no son otra cosa que un impuesto que gravan las mercaderías a su importación y como tal, su pago es obligatorio, sin que la distribución entre los contribuyentes del sacrificio que supone dicho pago guarde relación con las ventajas que reciben de la prestación de servicios públicos, son que tiene lugar en atención a la renta que se exterioriza en los actos que integran el comercio internacional.

3.4. Clasificación del impuesto de aduana

Los derechos de aduana admiten varias clasificaciones, así:

3.4.1. Por el objeto gravado

Los derechos aduaneros son los que gravan las mercancías a su entrada o salida a través de las fronteras, pudiendo ser, por tanto, de dos clases; derechos de exportación y derechos de importación.

a. Derechos de exportación

Los impuestos de exportación son aquellos que gravan las mercancías del país. Estos derechos relativamente carecen de interés ya que las mercancías salvo un recluido número son libres de derechos a su salida. Los impuestos a la exportación pueden tener un fin fiscal o concebirse como una medida de protección.

El derecho de tipo fiscal predomina en el acabo de monopolios nacionales del producto. Sin embargo, si la demanda de un producto en el mercado interior es superior a la oferta, el derecho a la exportación tiene por fin aumentar el volumen del producto

disponible en el mercado interno. El diccionario de Cabanellas establece: "Que es de carácter económico que los particulares pagan al Estado por la autorización que se les concede para la salida de mercancías a un país extranjero."¹⁶

b. Derecho a la importación

Los impuestos a la importación gravan las mercaderías extranjeras introducidas al país para su consumo o libre circulación en el. Dentro de los derechos de aduana este impuesto de importación es el más importante; en los países que se hallan en vía de desarrollo representa uno de los reglones principales del presupuesto de ingresos.

En estos países de nula o reducida industria, la recaudación de los derechos de aduana llega a representar más del cincuenta por ciento de los impuestos indirectos y más de una tercera parte de la total imposición.

3.4.2. Por el fin que persigue

Los derechos de aduana responden a una doble función: La de reunir recursos al tesoro y de la fomentar la producción nacional protegiéndola frente a la competencia extranjera. Estos derechos en su origen, tenían como objeto procurar al Estado una nueva fuente de ingresos, pero poco a poco con el tiempo han ido perdiendo en su mayor parte el carácter fiscal, transformándoseles en impuestos económicos con fines de protección.

a. Fiscales

La exigencia de los derechos fiscales no es otra cosa que un método de recaudación referidos solamente a los que, por lo elevado del impuesto o por el fuerte consumo de las mercancías, producen grandes entradas a las finanzas públicas sino también a los

¹⁶ Cabanellas, Guillermo. **Ob. Cit.** Pág. 585.

que recaen sobre mercancías que no son producidas en el país que las importa de modo que no ejercen ninguna influencia en su industria.

b. Económicos

Los derechos económicos se establecen sobre mercancías extranjeras que se producen también en el país importador, como medida tendiente a fomentar el consumo de estas, desplazando a aquellas.

Alcanzan su objetivo estos derechos, aumentando en el mercado interno el costo del producto importado, la razón de ese aumento son diversas como:

- a) Aumentar el precio de los productos importados, no para disminuir el volumen de las importaciones sino para garantizar a los productores nacionales una cierta renta.
- b) Pueden reducir el volumen de las importaciones o incluso detenerlas completamente para darle tiempo a nuevas industrias de desarrollar suficientemente su producción y poder así afrontar la competencia extranjera.

No obstante, los derechos económicos no dejan de tener un cierto carácter fiscal, desde el momento del importe de su percepción también se ingresa en el tesoro público y se refleja en los presupuestos del Estado, el cual cuanta con estos ingresos. Además de ello, su supresión provocaría dificultades, dando lugar así a que estos adquieran un carácter de permanencia. La suspensión de un derecho de aduana colocaría a algunas industrias en situaciones difíciles, razón por la cual raras veces se les da un carácter de provisionales que se ha intentado teóricamente atribuirles.

3.4.3. Por la forma de exacción del impuesto

Existen dos clases fundamentales de derechos: Los derechos ad valorem y los derechos específicos, y una combinación de los dos conocidos con el nombre de derechos mixtos.

a) Impuestos específicos

Son fijados según las características físicas de las mercancías. Es decir se perciben no sobre el valor de las mercancías sino una unidad material de estas; y lo más frecuente es que sea sobre la unidad de peso de la mercancía (tantas unidades monetarias por cada kilogramo o por cada 100 kilogramos). A veces se percibe sobre la unidad de capacidad (tanto por litro), es suficiente (tanto por metro cuadrado), o por unidad de cuenta (tanto por pieza, por docena, por millar de objetos, etc.)

“El sistema de exacción específico exige especialización del arancel aduanero, para que el derecho sea, en definitiva, proporcional al valor de las mercancías. Pero las ventajas más típicas de estos impuestos son su fácil aplicación, puesto que minimizan el valor de la investigación del valor, su uniformidad, rapidez y precisión en el cálculo.”¹⁷

Los específicos son los que se aplican sobre el peso, la unidad de algunas dimensiones de la mercancía. Este sistema facilita la percepción de los derechos arancelarios, y es mucho más expedito determinar la base imponible.

b) Impuestos ad-valorem

Los derechos ad valorem, son los que perciben sobre el valor de las mercancías y aparecen expresados en un tanto por ciento de este valor. Es un derecho difícil de aplicar, presentándose a todo clase de fraudes, por lo que precisa de un completo y

¹⁷ Solórzano Rodas, Israel Enrique. **Ob. Cit.** Pág. 5.

eficaz sistema administrativo de información y estudio a fin de poder confirmar y verificar en cada operación aduanera la veracidad y realidad del valor de la mercancía. Su principal ventaja es que su incidencia sigue siendo siempre la misma, cualesquiera que sean las fluctuaciones de los precios de las monedas.

c) Impuestos mixtos

En el caso de aplicación simultanea de ambas clases de derechos, pueden existir las siguientes modalidades:

- a) Gravar mercancías con los dos tipos de derechos a la vez (derechos mixtos), es decir, si el derecho básico es específico, se añade un tanto por ciento ad valorem, y si es ad valorem se agrega un determinado derecho específico. Con este se pretende corregir tanto la inestabilidad de los derechos ad valorem como la rigidez de los específicos.
- b) Otra modalidad consiste en alterar ambas clases de derechos según convengan. En este caso, cada partida arancelaria tiene un derecho ad valorem y otro específico aplicándose el premio si los precios suben, y el segundo si los precios bajan. Con esta forma se pretende mayor recaudación.

En el país, de conformidad con el Decreto número 1269 del Congreso de la República de Guatemala, Arancel de Aduanas, se aplican los derechos de este grupo bajo la forma de derechos mixtos pero con la característica de su aplicación es acumulativa, es decir que si la mercancía está simultáneamente gravada por un tipo impositivo específico y otro ad valorem, los resultados de cada uno se suman constituyendo la sumatoria de estos el monto de la deuda.

3.5. Hecho imponible en el impuesto aduanero

3.5.1. Del hecho imponible en general

El hecho imponible es únicamente el impuesto de hecho previsto por la ley, para que al realizarse surjan en la esfera tributaria la relación sustantiva principal, es decir la obligación del pago del tributo. Es decir es el presupuesto de hecho cuya realización origina un determinado efecto jurídico: el nacimiento de la obligación tributaria.

Por su parte el tratadista José Luis Pérez Ayala, define lo que entiende por hecho imponible: "un hecho jurídico tipificado previamente en la ley fiscal, en cuanto al síntoma o indicio de una capacidad contributiva y cuya realización determina el nacimiento de una serie de situaciones jurídicas subjetivas, de contenido no recíproco, avocadas a desembocar en una prestación de dar".¹⁸

Anteriormente en Guatemala, no existía un código o ley general tributaria que regula el hecho imponible como en otros países, pero a través de los años se creó el más reciente proyecto que es "Código Tributario de Guatemala" que cobró vigencia el 2 de octubre de 1991, este precepto jurídico regula en el Artículo 35 el elemento de la definición, es decir, la tipificación del hecho generador. En ese sentido dicha ley preceptúa en su parte conducente que "el hecho generador de la obligación tributaria es el presupuesto establecido por la ley..." Esto último tiene su razón de ser en atención al principio de legalidad de ineludible aplicación en el campo del Derecho tributario, cuyo imperativo, las normas entendidas en sentido estricto, es decir, las normas jurídicas cuyo mandato consiste en el establecimiento de un tributo, han de tener rango legal.

En los tributos, los hechos imponibles son muy diversos, pueden ser simples hechos materiales, como el paso de una mercancía por la línea aduanera, o hechos

¹⁸ Montenegro, Sonia Judith. **Ob.Cit.** Pág. 43.



económicos, como la percepción de una renta, o incluso negocios jurídicos. Todos los presupuestos mencionados, aunque distintos entre sí, originan una obligación; el motivo radica en que la norma tributaria no ve en ellos sino simples hechos capaces para constituir el presupuesto de la obligación, no considera la distinta naturaleza del hecho, sino que los agrupa todos bajo la denominación genérica de presupuesto de hecho.

Conviene tener presente que debe distinguirse entre el hecho hipotético al que se ha aludido, hecho imponible, que tiene sólo una existencia ideal en la legislación tributaria, y el hecho concreto, material, que se realiza en la vida real, y que es el que, cuando se realiza reuniendo los elementos contenidos en la hipótesis, es decir adecuándose el presupuesto, genera el crédito tributario; para distinguir uno del otro, a este último, hecho generador.

En los tributos, los hechos imponibles son muy diversos, pueden ser simples hechos materiales, como el paso de una mercancía por la línea aduanera, o hechos económicos, como la percepción de una renta, o incluso negocios jurídicos. Todos los presupuestos mencionados, aunque distintos entre sí, originan una obligación; el motivo radica en que la norma tributaria no ve en ellos sino simples hechos capaces para constituir el presupuesto de la obligación, no considera la distinta naturaleza del hecho, sino que los agrupa todos bajo la denominación genérica de presupuesto de hecho.

Los presupuestos de hecho en cada uno de los tributos que he estudiado, es distinto, decir que los derechos y la contribución especial tienen presupuestos típicos y que, en cambio, el impuesto tiene presupuestos atípicos. En los derechos, el presupuesto es la prestación de un servicio al particular por el Estado. En la contribución especial, el presupuesto de hecho es la realización por el Estado de la obra pública de interés general que representa para el particular una especial ventaja, o "el resultado final de los presupuestos son estados financieros proyectados. El estado de resultados proyectados

es el reflejo de los ingresos y los gastos posibles a realizar, si hay un cambio solo hay que detectar en cuando afecta nuestro punto de equilibrio.”¹⁹ Tratándose de los impuestos, el presupuesto de hecho es de la más variada indole; se determina por consideraciones económicas, políticas y técnicas extrañas al Derecho Fiscal y varían de un Estado a otro y de un momento histórico a otro, pues dependen de la estructura y necesidades económicas de los países, incluso de consideraciones extra fiscales, por lo tanto, cualquier situación de hecho es susceptible de convertirse en presupuesto de hecho, sin embargo existe cierta uniformidad, pues el legislador se dirige preferentemente hacia situaciones económicas que demuestran capacidad contributiva del ciudadano, como son el patrimonio, la renta, la propiedad, etcétera.

Sainz de Bujanda da la siguiente clasificación de hechos imponible, tomando en cuenta su aspecto material:²⁰

- a) Un acontecimiento material o un fenómeno de consistencia económica, tipificado por las normas tributarias, y transformado consiguientemente, en figuras jurídicas dotadas de un tratamiento determinado por el ordenamiento positivo.
- b) Un acto o negocio jurídico, tipificado por el Derecho Privado o por otro sector del ordenamiento positivo, y transformado en hecho imponible por obra de la ley tributaria.
- c) El estado, situación o cualidad de la persona.
- d) La actividad de una persona no comprendida dentro del marco de una actividad específicamente jurídica.
- e) La mera titularidad de cierto tipo de derecho sobre bienes o cosa, sin que a ella se adicione acto jurídico alguno del titular.

¹⁹ Perdomo Salguero, Mario Leonel. **Presupuesto, Parte I.** Pág. 2.

²⁰ Sainz de Bujanda, Fernando. **Hacienda y derecho, Tomo I.** Pág. 30.

3.5.2. Naturaleza del hecho imponible aduanero

“Habiendo efectuado ya un somero examen del hecho imponible general tocaría particularizar ahora el hecho imponible aduanero. La búsqueda del hecho imponible del impuesto aduanero, según criterio de Matías Cortés, debe tener finalidad la de encontrar aquel hecho al que la ley une los efectos jurídicos de legitimación del nacimiento de la obligación tributaria, y la imposibilidad de que una vez surgido no nazca la obligación tributaria”.²¹

En la doctrina del derecho aduanero, se han manifestado de varias teorías que tratan de explicar el hecho imponible. Estas se pueden ordenar en tres grandes corrientes: a) las que consideran que el hecho imponible es el paso de las mercancías por la línea aduanera; b) las que mantienen que es la declaración de las mercancías a consumo interno; y c) las que entienden como la importación propiamente dicha.

El hecho del impuesto de aduana es el paso de una mercadería por una frontera política. En los derechos de importación la obligación tributaria se genera en el momento en que dicha mercadería penetra al territorio nacional por cualquier vía de acceso. En los derechos de exportación, el hecho generador es la salida de una mercadería nacional o nacionalizada fuera de las fronteras, cualquiera que sea el objeto para el cual se le remite.

Con referencia a la importación, debe destacarse que importación, despacho a plaza o nacionalización son expresiones técnicamente sinónimas (con respecto a este tributo), y se refiere al momento en que se formaliza el despacho aduanero de la mercadería con el consiguiente pago de los derechos establecidos, con lo cual la mercadería deja de considerarse extranjera para convertirse en nacional. Esto significa que las mercaderías quedan equiparadas a las nacionales desde el punto de vista aduanero, y no pueden ser

²¹ Montenegro, Sonia Judith. **Ob. Cit.** Pág. 47.

afectadas por tributos de importación creados con posterioridad al momento del despacho a plaza.²² Cabe aclarar que la línea o frontera aduanera está constituida por los límites terrestres, marítimos. Fluviales o lacustres del país, mientras que en lo relativo a la frontera aérea, se asigna a cada Estado la soberanía completa y exclusiva del espacio aéreo sobre su territorio nacional, según las convenciones de derecho internacional.

3.6. Sujetos de la obligación tributaria aduanera

3.6.1. Sujeto activo

El sujeto activo está designando, como el acreedor de la prestación pecuniaria, lo que el problema equivale a la determinación del acreedor en dicha obligación, que se simplifica si tomamos en cuenta el carácter pecuniario de la misma. De ahí que sujeto activo es el que tiene el derecho de exigir el pago de la obligación.

El sujeto activo designado, como el acreedor de la prestación pecuniaria en que se encuentra normalmente la obligación tributaria, es fundamentalmente un sujeto titular de derechos más que de deberes. Se ha dicho fundamentalmente, queriendo expresar con esta que el acreedor no está exento de deberes u obligaciones secundarias o instrumentales respecto de la verdadera obligación, que es sin duda, pagar el tributo. Ejemplo de tales obligaciones sería la extensión de un recibo o justificación de pago.

El derecho aduanero, el sujeto activo de la obligación tributaria aduanera, al menos en Guatemala, es el propio Estado. En él se conjugan las dos ritualidades: la de ser sujeto activo del poder tributario y la de ser sujeto activo o titular del crédito aduanero. Otra

²² Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 166.

conclusión no puede desprenderse al comparar la disposición del Artículo 183 inciso q, de la Constitución Política de la República de Guatemala, con el precepto contenido en el Artículo 35 del Decreto número 114-97 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Ejecutivo.

Es el Estado entonces al acreedor de la obligación y por lo tanto el que posee el derecho de exigir la prestación tributaria, representado orgánicamente a través de las aduanas situadas en las fronteras y en el interior del país y dependientes de la Dirección General de Aduanas en el Ministerio de Finanzas Públicas. Estado es el que actúa como ente estatal encargado de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria. Es por eso que el Estado actúa bajo los poderes que lo integran, como lo es el Organismo Legislativo que emite las leyes tributarias, el Organismo Ejecutivo que tiene la atribución de la recaudación y el cobro coactivo, y el Organismo Judicial encargado de dar cumplimiento a lo establecido en la legislación en materia judicial.

3.6.2. Sujeto pasivo

Si el problema de los sujetos activos de la obligación tributaria equivale al de la determinación del acreedor de dichas obligación, evidentemente el de los sujetos pasivos se refiere al mundo de los deudores. Es menester hacer prevención: En términos económicos serían sujetos pasivos las personas, que en definitiva soportan la carga tributaria o lo que es lo mismo, los que efectivamente proporcionan los medios económicos que se destinan a la financiación de los gastos públicos. En términos jurídicos son sujetos pasivos las personas que asumen la posición deudora en el seno de la obligación tributaria, sin que importe el hecho de que posteriormente repercutan en otro lo satisfecho, recuperado el importe de la carga tributaria que legalmente recaía sobre ella. Naturalmente que se verá al sujeto pasivo desde el último punto de vista.

Se han dicho en principio, en virtud de que esa es la norma general, sin embargo se dan las leyes tributarias una serie de supuestos en los que una manera o de otra, dicha norma (deudor = realizador del hecho imponible) no opera, o al menos, no opera con exclusividad. Estos supuestos podrían denominar extraordinarios, son los siguientes:

- a) Los casos en que los realizadores del presupuesto de hecho no quedan obligados al cumplimiento de la obligación tributaria porque una norma jurídica los ha declarado exentos. Casos en exenciones subjetivas.
- b) Aquellos casos en que el sujeto realizador del presupuesto de hecho no es el deudor del tributo, porque no tienen capacidad jurídica para obligarse quedando obligados los sujetos con capacidad jurídica que lo componen. Tal es el caso de entes colectivos desprovistos de personalidad jurídica.
- c) Aquellos otros en que la deuda se transmiten del obligado a otros sujetos (transmisión de la deuda **mortis causa**).
- d) Cuando la ley extiende la obligación del cumplimiento de la prestación tributaria a otros sujetos, bien en calidad de deudores solidarios, bien subsidiarios. Casos de los responsables.
- e) Aquellos en los que el obligado al pago es un sujeto que se pone en lugar del realizador del presupuesto de hecho (sustitutos).

Al menos en las legislaciones tributarias a las que se ha tenido acceso, al deudor sujeto pasivo se les denomina (contribuyente), que es la forma normal de manifestarse aquel cuando no hay sustituto. El problema del sujeto pasivo se presenta más difícil en la obligación aduanera, cuanto que es una de las instituciones muy debatidas en la doctrina por las notas características del impuesto aduanero.

El sujeto pasivo individual o jurídico que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación tributaria en virtud de haber realizado el acto enmarcado de la legislación.²³ Representado por el contribuyente, deudor tributario, o el obligado ante el Estado para dar cumplimiento a la obligación tributaria.

En definitiva, de conformidad con este ordenamiento aduanero, el sujeto pasivo de los derechos arancelarios es consignatario de las mercancías importadas sin que se tenga en cuenta ni al transportista ni al propietario de ellas, que generalmente coincidirá con el consignatario, pero que no tiene necesariamente que ser la misma persona.

El sujeto pasivo se encuentra representado por el Estado y por el organismo que cuentan con las atribuciones para exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales derivadas de las relaciones tributarias aduaneras. Las entidades del Estado están encargadas de aplicar la ley, verificar su cumplimiento y exigir ante ellas se cumplan las diversas obligaciones que establecen la ley a cargo de los particulares. El principal representante del Estado frente a los sujetos pasivos son las aduanas, en las cuales se realiza el despacho de mercancías.

Cuando se dice que las mercaderías pagarán derechos, es indudable que el sujeto pasivo de este impuesto siempre es una persona individual o colectiva, y nunca una cosa.

El sujeto pasivo de la obligación tributaria en el impuesto aduanero es la persona a cuyo nombre figura la mercadería que se presenta a la aduana, según surge de la correcta interpretación de la norma. Puede revestir esta condición el propietario de la mercancía, su presentador o tenedor material, o la persona de la cual se produce la importación o la exportación, aunque no sea la propietaria. Es decir que están solidariamente obligados al gado del impuesto, desde el punto de vista legal, todos aquellos que tienen la facultad

²³ Monterroso Velásquez, Gladis Elizabeth. **Ob. Cit.** Pág. 115.

de disposición de la mercadería en el momento de atravesar la línea aduanera. Y desde el punto de vista dogmático, no pueden dejar de valorarse el razonamiento que formula Jarach desde un plano jurídico- científico. “Dice el autor que el contribuyente por naturaleza no es quien importa materialmente, sino aquel para el cual la importación se efectúa, es decir el propietario, si éste es el destinatario de la mercadería en el interior; o quien pueda darle tal destino, si la mercadería queda en propiedad del remitente extranjero.”²⁴

Ese es el contribuyente del impuesto aduanero, es decir, el deudor por título propio, aunque naturalmente razona Jarach, puede, al lado del contribuyente, ser indicado por la ley otro responsable del tributo, como el transportador, el despachante o el que obra en lugar del importador en virtud de un contrato de comisión, o sea, en nombre propio. “Pero estas otras personas con responsables del tributo, y no contribuyentes.”²⁵

3.7. Obligación tributaria aduanera

3.7.1. Concepto de la obligación tributaria aduanera

La obligación tributaria aduanera: Está constituida por el conjunto de obligaciones tributarias y no tributarias que surgen entre el Estado y los particulares, como consecuencia del ingreso o salida de mercancías del territorio aduanero.

La obligación tributaria aduanera es otra de las fundamentales instituciones del derecho aduanero y previamente a su análisis se estudiaría la obligación civil y obligación tributaria.

²⁴ Villegas. **Ob. Cít.** Pág. 167.

²⁵ **Ibid.** Pág. 168.

La obligación tributaria ha sido definida por Matías Cortés, aparece en la doctrina Mas autorizada definida de la manera siguiente; “Es una obligación legal, cuya prestación consiste en dar dinero que se establece entre un sujeto activo (acreedor) que suele ser el Estado, u otro ente público, bien territorial, bien institucional; y un sujeto pasivo (deudor) que normalmente es realizador de un presupuesto fáctico que se llama hecho imponible”.²⁶ Por su parte de la Garza sostiene que “de la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible, surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor y en el centro un contenido que es la prestación del tributo.”²⁷

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano en el Artículo seis establece, de igual manera las obligaciones aduaneras las cuales se manifiestan se realizan; en el servicio aduanero a través de 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. Al servicio aduanero le corresponde la generación de información oportuna, la fiscalización de la correcta determinación de los tributos, la prevención y represión cuando le corresponda de las infracciones aduaneras, sin perjuicio de las demás que establece este Código y su Reglamento. La organización territorial de los servicios aduaneros divide el territorio aduanero en zonas que se establecerán reglamentariamente.

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano en el Artículo nueve establece; el ejercicio de las facultades del servicio aduanero para el análisis, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación del cumplimiento y aplicación de las

²⁶ Montenegro, Sonia Judith. **Ob. Cit.** Pág. 72.

²⁷ **Ibid.** Pág. 73.

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. Los servicios aduaneros podrán utilizar equipos de inspección no intrusivo o invasivo que permitan realizar inspecciones cuando sea necesario y de conformidad con los resultados del análisis de riesgo, con el fin de facilitar la inspección de la carga o de los contenedores de alto riesgo sin interrumpir el flujo del comercio legítimo, sin perjuicio de otras medidas de control que el servicio aduanero pueda aplicar. El ejercicio de las facultades de control del servicio aduanero podrá ser en forma permanente, previa, inmediata o posterior al levante de las mercancías y las mismas se ejercerán conforme a lo establecido en este Código y su Reglamento.

3.7.2. Obligación civil

“Etimológicamente la palabra obligación viene de las voces latinas ob y ligare, que denotan ante todo una significación de atadura, de sujeción de lazo de unión, de vínculo.” Justiniano, al respecto dice que no es un simple vínculo cualquiera, sino un vínculo iuris, un vínculo de derecho. En consecuencia la obligación civil según la doctrina establece que es una relación jurídica de la cual una persona, para satisfacer intereses privados, puede exigir de otra una determinada prestación, que en caso de ser incumplida, puede hacerse efectiva sobre el patrimonio de esta.

3.7.3. Obligación tributaria

Desde el punto de vista tributario la obligación según el tratadista Matías Cortés, aparece en la doctrina más autorizada definida de la manera siguiente: “Es una

obligación legal, cuya prestación consiste en dar dinero que se establece entre un sujeto activo, que suele ser el Estado, u otro ente público, bien territorial, bien institucional, y un sujeto pasivo que normalmente es realizador de un presupuesto fáctico que se llama hecho imponible. Dentro de las características que tipifican a esta obligación está la de ser una obligación legal o ex lege. Ello quiere indicar que dichas obligaciones surgen de la ley cuando producen los hechos en ella previstos, a diferencia de las obligaciones voluntarias, que nacen de la voluntad de los individuos. En segundo lugar, es una obligación de derecho público, en cuanto que refleja el vínculo existente entre deudor, cualquiera que sea su condición, y un acreedor, que es un ente público que actúa como tal. Finalmente, se dice que la obligación tributaria es una obligación de dar, el resultado al que se llega es la entrega de dinero del deudo al acreedor".²⁸

Obligación tributaria que nace de la ley y como tal no se presume. Se rige por los preceptos de la ley que lo ha establecido. Es una obligación de derecho público, pues su norma tributaria tutela un interés público. Esta obligación responde al esquematismo jurídico de una obligación tributaria. En su configuración influyen, como en toda obligación tributaria, el hecho imponible, el sujeto pasivo, la base y el tipo de gravamen.

Para el tratadista Enrique Valenzuela el pago del impuesto de aduana constituye un obligación legal, donde el Estado es el sujeto activo (el acreedor), y el sujeto pasivo (deudor) es la persona que pasa o hace pasar mercancías por las fronteras, se encuentra en la situación prevista por la ley para el impuesto proceda.²⁹

²⁸ *Ibid.* Pág. 72.

²⁹ *Ibid.* Pág. 72.

El tratadista Pedro Fernández, dice “que el crédito fiscal es decir la obligación aduanera, ya que son necesarios determinados requisitos, hasta que ellos concurren el estado tiene una mera pretensión al tributo, que se traduce en un poder retención de las mercancías”³⁰.

3.8. Control aduanero

Este tipo de control se encuentra regulado en el Reglamento Aduanero Centroamericano en su Artículo ocho, estableciendo así lo siguientes: El control permanente se ejerce, en cualquier momento, sobre los auxiliares respecto del cumplimiento de sus requisitos de operación, deberes y obligaciones.

También se ejerce sobre las mercancías que, con posterioridad a su levante o retiro permanecen sometidas a alguno de los regímenes aduaneros no definitivos, mientras éstas se encuentren en el territorio aduanero, dentro de la relación jurídica aduanera, fiscalizando y verificando el cumplimiento de las condiciones de permanencia, uso y destino.

- a) El control previo, se ejerce sobre las mercancías, previo a que se sometan a un régimen aduanero.
- b) El control inmediato se ejerce sobre las mercancías desde su ingreso en el territorio aduanero o desde que se presenta para su salida y hasta que se autorice su levante.
- c) El control a posteriori se ejerce una vez realizado el levante de las mercancías, respecto de las operaciones aduaneras, los actos derivados de ellas, las

³⁰ *Ibid.* Pág. 75.

declaraciones aduaneras, las determinaciones de las obligaciones tributarias aduaneras, los pagos de los tributos y la actuación de los auxiliares, los funcionarios y de las demás personas, naturales o jurídicas, que intervienen en las operaciones de comercio exterior.

3.9. Defensa contra el dumping

Se le denomina *dumping* aquella política que se materializa vendiendo productos en el mercado internacional a precios inferiores al costo, con el objeto de desplazar a los competidores y obtener lucro, una vez obtenido el monopolio mediante tal desplazamiento. Se trata, evidentemente, de una práctica desleal y animada no pocas veces por razones inconfesables de predominio político.³¹ Las leyes que establecen medidas antidumping, no son más que manifestaciones de una legítima defensa de la economía interna. A tal fin suele adoptarse el sistema de sobretasa o sobrecargas, consistente en nivelar el precio del artículo importado con el precio del mercado interno, para lo cual se aplican tasas adicionales. En algunos países se ha llegado a aplicar la prohibición de introducir ciertos artículos que por sus precios pudieran afectar la economía nacional, el régimen de trabajo y de producción o dañar a las empresas nacionales fabricantes de artículos semejantes.

³¹ Villegas. **Ob. Cit.** Pág. 170.



CAPÍTULO IV

4. Presupuesto guatemalteco

4.1. Evolución histórica

En forma clara, y precisa dada la naturaleza y finalidad del trabajo los aspectos más importantes e históricos del presupuesto en la forma en que se ha venido desarrollando el sector público. Hablar del fenómeno de denominación colonial, del cual se desprenden aspectos notables de mencionar como las relación colonial que implica la existencia de una metrópoli, que es de donde se ejerce el poder y se toman todas las decisiones esenciales, y por otro lado las tierras conquistadas; que es de donde se acatan esas decisiones y hacia donde se dirigen las ordenes. Pues es ese momento los gastos de la colonia son bastante bajos y van creciendo conforme se van expandiendo su organización.

Durante la federación Centroamericana, se presenta lo que puede llamarse estructura institucional paralela, que es la que corresponde a la federación y al Estado de Guatemala; esto repercute en el aparato burocrático, pero se da principalmente a nivel de administración hacendaria. La existencia de un gobierno federal, a la par de un gobierno Estatal, vino a debilitar el mantenimiento del mismo Estado porque el problema principal fue el de cubrir los gastos y los sueldos tanto del gobierno federal como del mismo Estado. Entonces se da una situación financiera desastrosa la cual aparece de la coyuntura política, y del movimiento de emancipación que por su inspiración liberal las autoridades suprimieron los impuestos más importantes de la relación colonial, los cuales eran rentables y de fácil recaudación, habiendo afectado automáticamente el nivel de ingresos y el aumento de los egresos.



La deuda pública empieza a tomar importancia porque los responsables de la crisis de las finanzas públicas, hacen empréstitos con países del extranjero y los particulares. Y la falta de disponibilidad financiera provoca la necesidad de promover la emisión monetaria, problema que sigue prevaleciendo durante el periodo conservador que va desde 1838 a 1871. Nacen las funciones estatales que se reducen a un orden y seguridad interna, administración tributaria y financiera, guerra, defensa, y relaciones exteriores, lo cual implica una mayor seriedad presupuestaria.

El régimen liberal del año de 1871, el régimen conservador, el Estado y la administración pública, se transforman para poder desempeñar aún mejor las funciones que estos asumían, y generaron una participación más activa para el Estado en la evolución económica y social del país, especialmente para fomentar el cultivo del café. Conforme el Estado aumenta su dimensión institucional en el año de 1914, se obliga a un manejo más racional de la cosa pública, enfatizándose dentro del aspecto de las medidas monetarias, la reestructura impositiva y hacendaría; y adoptan una política presupuestaria ortodoxa, tratándose los egresos de acuerdo a los ingresos, para incrementar el presupuesto estatal, tanta trascendencia se dio lugar en el año 1937, cuando se emite el Decreto Gubernativo Número 1920 que contiene la primera Ley Orgánica del Presupuesto.

Para el año de 1944, lo que fue materia administrativa institucional, se hacen esfuerzos para poder posibilitar una mejor conducción de la política económica y financiera más coherente para el Estado, en vinculación con los países extranjeros y con los organismos internacionales, en 1944 se creó el Consejo Nacional de Planificación Económica en 1944, que permitía coordinar mejor la política de gobierno y proceder a una mejor ordenamiento de las inversiones públicas del Estado, por lo que se ven obligados a elaborar el primer plan de desarrollo de Guatemala en (1955-1960). Para poder cumplir con este cometido el aparato administrativo con asistencia de los Estados

Unidos de América, moderniza su técnica y emite una Ley Orgánica del Presupuesto, Contabilidad, y Tesorería de la Nación en el año de 1956, e introduce el presupuesto, por programa en sustitución del presupuesto llamado tradicional, habiendo emitido el Decreto Ley Número 236 de fecha 29 de junio de 1964; programa que fue utilizado en su inicio para programar el presupuesto del gobierno central y luego se introduce el resto del sector público. El Estado de Guatemala se ve obligado a incrementar sus ingresos ordinarios, para que funcione la infraestructura física y económica –social, introduciendo el impuesto sobre la renta, ya que la demanda del servicio público es mayor debido al crecimiento de la población. En los años de 1970 a 1978, se crean los sistemas de Planificación y Presupuesto, los cuales son considerados como elementos indispensables para lograr una adecuada planificación para realizar sus proyectos en un presupuesto bien estructurado, ejecutado, evaluado y controlado, sin los cuales no podría alcanzarse el desarrollo económico y social del país.

4.2. Generalidades

Aparece por primera vez una norma jurídica que regula algún aspecto del derecho presupuestario, en la sociedad inglesa, hasta donde se reconoce el derecho del pueblo a votar los presupuestos.

En el año de 1989 cuando el pueblo francés a través de la Asamblea Nacional aprobara la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano dan vida a tres normas para el desarrollo del moderno régimen del presupuesto que se da a través de tres artículos que son mencionados, como por ejemplo en su Artículo 13 establece “Para el mantenimiento de la fuerza y para los gastos de la administración es indispensable una contribución común, que debe ser repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus medios”.

Lo anterior quiere decir que el manteniendo de la fuerza y los gastos de la administración se conciben como rubros separados y a los que se supeditan las contribuciones que por su origen lo presupuestario, en la actividad financiera del Estado, es anterior a lo tributario.

Siguiendo estas reglas en el Artículo 14, establece; “todos los ciudadanos tienen derecho de comprar, por si mismo o mediante sus representantes, la necesidad de la contribución pública, de aceptarla libremente, de enterarse de su utilización y de determinar la cuota el métodos de cobro y la duración”.

Aquí se entiende que la necesidad de las contribuciones públicas, son posibles que se puedan practicar únicamente el medio documental que es el presupuesto. Pero este derecho prolonga el conocimiento del ciudadano de la utilización de las contribuciones de su inversión para que le demás validez a lo expresado con anterioridad en cuanto a la comprobación. En el Artículo 15 establece; “La sociedad tiene derecho para pedir cuentas de su administración a todos los empleados públicos”.

En esa norma se encuentra los antecedentes de un aspecto muy importante del derecho presupuestario, lo que hoy se conoce como la rendición de cuentas del Estado, actualmente es la Contraloría General de Cuentas de la Nación la responsable de determinar la legalidad de las cuentas del Estado, quien actúa por delegación constitucional en nombre de la sociedad.

4.3. Concepto

El concepto del derecho presupuestario se transforma de acuerdo a los avances de la ciencia y se perfeccionan mediante la práctica, a través de los años.

El presupuesto es un cálculo previo de probables gastos e ingresos. Razón, causa, motivo, móvil, o pretexto del que obra. Suposición, supuesto. Designio. "Computo anticipado del costo de una obra; también de los gastos o de las rentas de un hospital, ayuntamiento u otro cuerpo, y aun de los generales de un Estado, o especiales de un ramo; como de guerra, marina".³²

4.4. Definición del presupuesto

Y como definición legal decir que "Los presupuestos generales del Estado son la enumeración de las obligaciones de las obligaciones de la Hacienda debe satisfacer en cada año con relación a los servicios que hayan de mantenerse en el mismo, y el cálculo de los recursos o medios que se consideren realizables para cubrir aquellas atenciones".³³ El tratadista Grizziotti, dice: "Presupuesto es el documento jurídico y contable en el que se enumeran los ingresos y los gastos del Estado en su cuantía por el período de una año, que tiene fuerza de ley por la aprobación del parlamento."³⁴ El tratadista De Juano, define el presupuesto así: "El cálculo legal de recursos del ente público y la autorización legítima para su empleo en la satisfacción de los gastos que dicho ente ocasiona, correspondiente a un período de tiempo de su normal actividad financiera que ha de cumplirse según el plan económico trazado por la autoridad respectiva."³⁵

³² Rodríguez García, Mefi Eliud. **El presupuesto del Estado y la inoperancia de la ley**. Pág. 3.

³³ Guillermo Cabanellas de Torres. **Diccionario Enciclopédico de derecho usual, Tomo 6**. Pág. 446.

³⁴ Rodríguez García. **Ob. Cit.** Pág. 3.

³⁵ Rodríguez. **ibid.** Pág. 3.

4.5. Clasificaciones del presupuesto

La clasificación de los presupuestos gubernamentales muestra un lado importante ya que resalta la flexibilidad que debe tener la preparación del presupuesto, así como la versatilidad del mismo generando un mayor entendimiento y la facilidad para interpretar cada fase del ciclo presupuestario, lo cual hace posible que las gestiones del gobierno sea organizada y controladas por el mismo. También se muestra un resumen donde se detallan los artículos contenidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, para la elaboración correcta del presupuesto nacional.

El sector público ejecuta una gran cantidad de operaciones de ingresos y gastos para desarrollar sus actividades, de modo que para estudiarlas y apreciar su significado es preciso darle forma a la multitud de datos estadísticos que reflejan su sentido y alcance. Para ordenar estas informaciones, existe un conjunto de métodos de clasificación presupuestaria única y universalmente aceptada, pues los enfoques del análisis fiscal pueden ser diversos y requerir distintas formas de distribución de los datos.

Lo anterior significa que es posible preparar distintas cuentas gubernamentales en las que aparecen clasificados los ingresos y gastos de acuerdo con diversos criterios.

Conforme con los avances logrados en la contabilidad fiscal, las principales cuentas gubernamentales que pueden prepararse son:

- a) Las del presupuesto administrativo o convencional del gobierno.
- b) La del gobierno general dentro del esquema de las cuentas de ingresos y producto nacionales.
- c) Las del sector gobiernan dentro de la matriz de transacciones íter industriales de insumo producto.
- d) La del gobierno en el esquema de fuentes y usos de fondos.

e) La del sector gobierno dentro de los esquemas de la riqueza nacional.

4.6. Naturaleza jurídica del presupuesto

La naturaleza jurídica del presupuesto, ha sido una cuestión largamente discutida por tratadistas franceses, alemanes, e italianos, sin que a la fecha exista unificación de criterios al respecto. Primeramente hay quienes consideran al presupuesto como un acto administrativo en forma de ley, entre los que defienden esta teoría según no los señala el maestro Fonrouge. Los partidarios de esta primera posición, señalan además que lo único que hace el Organismo Legislativo, es autorizar al Ejecutivo para recaudar ingresos y efectuar gastos, limitando el campo de acción a lo autorizado, pero dejándolo en libertad de realizarlo en la forma que más crea conveniente.³⁶

Indican algunos de estos autores, entre ellos: Jellinek, Mayer, Duguit, Jeze, etc. Que el presupuesto es un plan contable, un programa financiero, elaborado por el poder ejecutivo y aprobado por el poder legislativo, facultándolo para administrar los ingresos u los gastos establecidos.³⁷

Otros autores, entre ellos, Guilliani Fonrouge, Ingrosso, Alvaro Rodríguez Bereijo y Gabino Fraga, insisten que "el presupuestos es una ley ordinaria, consideran al presupuesto como un documento unitario e invisible, emanado del poder legislativo en ejercicio de facultades incuestionables y que por lo tanto es una ley en sentido institucional de la palabra, de contenido perfecto y con los plenos efectos jurídicos".³⁸

³⁶ María Elena, Cruz Urrutia. **Análisis de los principios presupuestarios y su regulación en la legislación guatemalteca.** Pág. 10.

³⁷ Rodríguez. **Ob. Cit.** Pág. 66.

³⁸ **Ibid.** Pág. 67.

Una tercera posición, considera al presupuesto como una ley perfecta con plenos efectos jurídicos desde el punto de vista formal y material, ya que es emitida por el Organismo Legislativo, el que participa en toda su función legislativa, puesto que dicho Organismo no recibe un documento para ponerle el sello de aprobado por el contrario recibe un proyecto como en cualquier otro material, sometiéndolo a decisión teniendo incluso la facultad de modificarlo. Desde el punto de vista material, también consideran el presupuesto como una ley, toda vez que reúne los caracteres de generalidad, impersonalidad, normatividad imperatividad todo esto sin dejar de reconocer que el presupuesto es una ley sui-generis, o sea con características propias.

Si bien es cierto que el presupuesto conlleva una decisión política, no lo podemos limitar exclusivamente a ésta, más bien podemos concluir después de todo lo expuesto, que el presupuesto es "Es un acto administrativo que regula la vida económica y financiera de un país determinado, con incidencia en la vida social, cultural y política de una nación que tiene carácter de Ley, fuente de derechos, y obligaciones de la administración pública."³⁹

Al concluir la licenciada Gladis Monterroso establece que: Naturaleza jurídica del presupuesto adopta la forma de una ley porque es fuente de derechos y obligaciones para el Estado y los particulares, que tiene incidencia en la vida de toda la nación, por lo que para su aprobación deben de cumplirse todos los requisitos establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala y en la Ley Orgánica del Presupuesto, la naturaleza, jurídica del presupuesto será por lo tanto el de una Ley ordinaria, vigente y positiva.⁴⁰

³⁹ Monterroso Velasquez, Gladis Elizabeth. **Ob. Cit.** Pág. 138.

⁴⁰ **Ibid.** Pág. 139.

4.7. Características del presupuesto

Las características esenciales de este derecho son:

- a) Es una rama del derecho financiero.
- b) Norma los procedimientos y operaciones del presupuesto.
- c) Determina la responsabilidad de los funcionarios públicos en cuanto a sus acciones provenientes de los gastos realizados con fondos del Estado.

4.8. Elaboración del presupuesto guatemalteco

El Ministerio de Finanzas Públicas a través de la Dirección General del Presupuesto, propondrá a cada institución del Estado los lineamientos de la política presupuestaria proponiendo así la asistencia técnica a los diferentes sectores públicos, con estos lineamientos cada Ministerio de Estados y sus entidades descentralizadas y autónomas deberán presentar anualmente al Presidente de la República de Guatemala en su oportunidad el proyecto de su presupuesto, tomando en consideración la Política Presupuestaria, las políticas y prioridades Institucionales. Es decir dentro de las funciones específicas del Presidente de la República de Guatemala después de haber analizado el presupuesto de cada una de sus entidades deberá someter anualmente al Congreso de la República de Guatemala para su aprobación con no menos 120 días de anticipación a la fecha en que principiara en el ejercicio fiscal a través del Ministerio de Finanzas Públicas, el proyecto del presupuesto que contenga en detalle los ingresos y egresos del Estado esto según lo establecido en el Artículo 183 inciso j, de la Constitución Política de la República de Guatemala. Una vez presentado el proyecto de ingresos y egresos del ejercicio fiscal siguiente se presenta a la Dirección Legislativa del Congreso de la República en las cuales las atribuciones del Pleno de acuerdo al artículo 171 inciso b, nuevamente de la carta magna es aprobar, modificar, o improbar a más



tardar en treinta días antes de entrar en vigencia el presupuesto de ingresos y egresos del Estado. Si al momento de iniciarse el año fiscal el presupuesto no hubiere sido aprobado por el Congreso regirá de nuevo el presupuesto en vigencia en el ejercicio anterior, el cual podrá ser modificado o ajustado por el Congreso a través del proceso legislativo regulado en la Ley del Organismo Legislativo.

4.8.1. Criterios para la clasificación del presupuesto

Planear una clasificación presupuestaria es, en consecuencia, una tarea difícil y compleja, que debe cumplir los requisitos anteriormente expuestos, procurando no sacrificar un objeto en aras de otro. La información puede ser clasificada atendiendo a cinco criterios principales.

a) Clasificación por instituciones

Para precisar los sujetos de las transacciones realizadas por entidades públicas es conveniente distinguir algunos conceptos básicos: gobierno, sector gubernamental, y sector público. El gobierno es la organización ejecutiva o administrativa central encargada de los asuntos de un país y se reduce principalmente al poder ejecutivo y sus dependencias. Mientras que el sector gubernamental, comprende todos los órganos legislativos, ejecutivos y judiciales del Estado, establecidos a través de los procesos políticos, y que comprende tanto los órganos del gobierno central que ejercen la autoridad y cuya jurisdicción se extiende a la superficie total del país, como a los órganos cuya jurisdicción abarca sólo una parte del territorio. El sector gubernamental abarca, en suma, al gobierno nacional, los gobiernos regionales y los gobiernos locales, así como los órganos dependientes que son responsables de sus actuaciones

especialmente en lo referente al cobro y uso de sus fondos ante los organismos centrales. El concepto de sector público es, a su vez, más amplio que el de sector gubernamental, pues abarca no solo los organismos gubernamentales ya definidos, sino que además los organismos públicos independientes.

La diferencia entre uno y otro deriva del grado de control político que ejerce sobre las instituciones.

Lo que caracteriza al sector gubernamental es el hecho de poseer poderes coercitivos respecto de las personas que trabajan en las entidades que lo componen. Dentro del sector gubernamental se destacan, en primer lugar, los poderes públicos y dentro de estos el poder Ejecutivo con sus ministerios y departamentos administrativos.

b) Clasificación según el objeto del gasto

Los distintos organismos públicos necesitan adquirir diversos bienes y servicios para funcionar, tales como servicios personales, arrendamientos de edificios, compra de estantes, adquisición de escritorios, tinta, papel y demás materiales. Para comprar estas distintas cosas se establecen ciertas sumas de dinero, identificándolas con los objetos a que se han destinado. La clasificación por objeto del gasto ordena cada uno de los conceptos que se van a adquirir. Su propósito principal es permitir el control contable de los gastos.

c) Clasificación por renglones económicos

Clasificación económica de las transacciones del gobierno, esta clasificación permite identificar cada renglón de gastos y de ingresos según su naturaleza económica, y en consecuencia hace posible investigar la influencia que ejercen las finanzas públicas sobre el resto de la economía nacional. La clasificación económica muestra la parte de los gastos que se destinan a operaciones corrientes del gobierno y la parte de los gastos

que se destinan a la creación de bienes de capital que permiten ensanchar la capacidad instalada de producción de la economía. También presenta el grado en que los servicios gubernamentales son prestados directamente mediante la utilización de fondos invertidos por el propio gobierno en bienes y servicios o indirectamente mediante subsidios y préstamos gubernamentales otorgados a otros órganos encargados de prestar el mismo servicio. La clasificación económica hace posible determinar el impacto de los gastos públicos sobre el nivel de composición del producto nacional, así como sobre su distribución.

d) Clasificación por funciones

Esta clasificación agrupa las transacciones del gobierno según la finalidad particular a que se destinan. La finalidad se refiere a los distintos servicios prestados directamente o que sean financiados por el gobierno. Su objetivo es presentar una descripción que permita informar sobre la naturaleza de los servicios gubernamentales y la proporción de los gastos públicos que se destinan a cada tipo de servicio. La clasificación por funciones, en consecuencia, presenta los gastos gubernamentales con arreglo a los objetivos inmediatos o a corto plazo a que se destinan, o sea, que no se consideran el impacto que puedan tener a largo plazo y su incidencia en el crecimiento económico que puedan alcanzar. El manual la define como un plan en el que se incluyen todas las clases de gastos establecidas por los órganos políticos y que se relacionan en forma definida, con finalidades completas.

e) Clasificación por programas y actividades

El presupuesto debe presentarse con ciento veinte días de anticipación a la fecha en que principiare el ejercicio fiscal según el Artículo 183 de la Carta Magna. Dicha presentación se ceñirá a las instrucciones y formularios que determine la Dirección Técnica del Presupuesto del Ministerio de Finanzas Publicas. Las instituciones deben



incorporar como ingreso de cada ejercicio presupuestario los préstamos vigentes o donaciones, de cualquier naturaleza, en la proporción que se estime se obtendrán en cada ejercicio presupuestario. Dentro de las partidas de gastos se incluirán, en las clasificaciones que corresponda, los desembolsos por concepto de pago de amortizaciones e intereses de deuda interna o externa, y además el uso o destino de los préstamos. Las instituciones que reciban aportes o transferencias fiscales deberán presentar como ingreso por este concepto lo aprobado por la Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el ejercicio Fiscal.

Anualmente las Instituciones comprendidas en el presente título propondrán al poder Ejecutivo, las escalas de remuneraciones que regirán para cada año siguiente para sus funcionarios y empleados públicos.

Una vez cerrado el ejercicio presupuestario, las diferentes instituciones enviarán a la Dirección Técnica de presupuesto un balance de Ingresos y Gastos presupuestarios Ejecutados, que deberá ser presentado a más tardar el 15 de febrero del año siguiente al cierre del ejercicio.



CAPÍTULO V

5. Efectos del Tratado de Libre Comercio en los ingresos del Estado

5.1. Impacto jurídicos-económicos del Tratado del Libre Comercio

Los efectos económicos del Tratado de Libre Comercio, podrían evaluarse utilizando diversos enfoques. Desde el punto de vista de los efectos que el tratado ha tenido sobre la evolución de los flujos comerciales entre ya países signatarios, algunas escuelas de la teoría económica de la integración con frecuencia distinguen entre los efectos estáticos y los efectos dinámicos sobre el comercio.

Como su denominación lo indica, los efectos estáticos que un tratado puede tener sobre el comercio entre los países signatarios son aquellos que se derivan directamente de la liberalización arancelaria impuesta por el acuerdo comercial. En otras palabras, los efectos estáticos de un tratado podrían traducirse como el incremento de las importaciones y exportaciones entre un país A y otro país B como consecuencia directa e inmediata de la eliminación de los aranceles entre ambos territorios aduaneros. Este tipo de efecto se determina en un solo momento en el tiempo, a saber, en el momento de la liberalización arancelaria.

Contrario el caso de los efectos estáticos, los efectos dinámicos generados por un Tratado de Libre Comercio son aquellos que no se derivan directamente de la liberalización arancelaria entre dos tipos de países. Como su nombre lo indica, los efectos dinámicos son aquellos que se derivan de las oportunidades creadas a partir de la existencia del mercado integrado, ampliado que resulta de la eliminación de aranceles entre dos territorios aduaneros. En razón de la existencia del mercado ampliado, los agentes económicos se ven incentivados a provechar las condiciones de acceso

preferencial que el tratado ofrece. Es así que surgen nuevos exportadores, importadores, comerciantes e inversionistas que tratan de utilizar las ventajas del acuerdo comercial para incursionar en el nuevo mercado que se ha abierto. Dentro de este contexto, las exportaciones e inversiones que se efectúan como consecuencia de este proceso representan los efectos dinámicos del Tratado de Libre Comercio, los efectos que se generan de una manera progresiva y constante a través del tiempo, de ahí su denominación de efectos dinámicos. Al evaluar los efectos dinámicos de un tratado se asemejaría a filmar una película sobre la evolución de los flujos comerciales generados por el Tratado de Libre Comercio en el mediano y largo plazo.

El Tratado de Libre Comercio, es mucho más que un tratado de libre comercio, es más, no es primordialmente un acuerdo sobre el comercio, sino parte de un enorme avance en la reescritura de las reglas del juego económico a favor casi exclusivamente de las empresas transnacionales y de los países desarrollados, no subdesarrollados como el nuestro.

Se ha dicho en otras ocasiones. La expansión del comercio no es un fin en si mismo. El mejor de los casos puede usarse el comercio otros países para fortalecer las economías. Pero el comercio libre de toda restricción y revisión, el cheque en blanco extendido a las transnacionales para que hagan lo que quieran, produciendo el efecto que ha generado en otros países que han ratificado el Tratado de Libre Comercio y que, nos atrevimos a firmar, a lo cual se repetiría indudablemente en Centroamérica: el libre comercio no ratifica las desigualdades ya existentes, no las revierte y no las desaparece, más bien, al contrario, las profundiza.

Antes de liberalizar el comercio, se necesitan naciones y poblaciones sanas, educadas, y en condiciones de vida dignas, como economías sanas, orientadas al mercado interno regional, generadoras de empleo, que ya no produzcan sangrias de mano de obra hacia



el exterior. En esos casos, el comercio justo, que no libre, que compense las profundas asimetrías entre los países ricos y pobres, puede ser un elemento efectivo para una mayor prosperidad de la condición humana.

Entre los efectos sociales: el pueblo de Guatemala manifestó su total rechazo a la ratificación del Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos de América y Centroamérica, porque:

1. Es un tratado que fue negociado a espaldas del pueblo centroamericano, y que hasta el momento no se conocen ni sus contenidos como tampoco sus efectos a nivel nacional como regional.
2. Es un tratado que se ratificó sin consultar e informar a la población. No se hizo un análisis crítico del mismo ni se discutió democráticamente.
3. Atenta contra la soberanía de nuestros pueblos porque los marcos jurídicos nacionales quedaran a la sombra de las normas del mismo tratado.

El tratado de Libre Comercio como efecto social en el sector agrícola, es que Estados Unidos produce los mismos productos que Centroamérica, en lo que a la agricultura se refiere, siendo sus costos más baratos, primero porque no necesita importar sus fertilizantes y sus fungicidas, insecticidas y todo lo que lleva la agricultura, ya que ellos mismos lo producen. Segundo por la tecnología y el capital que ellos manejan produce a escala o en grandes cantidades por lo que sus costos son más baratos.

Esto trae como consecuencia que cuando ellos exporten sus productos agrícolas a Centroamérica, lo exportan a menor precio que el que se produce aquí; en apariencia esto viene a beneficiar a los pobres, pero cabe mencionar que la mayoría de pobres son campesinos y el único recurso que ellos tienen para sobrevivir es su agricultura, y sin ellos no pueden vender sus productos no tendrán ningún ingreso, por lo cual no tendrían



ni siquiera para poder comprar el producto que traigan del extranjero, logrando con ellos la miseria para este sector siendo un problema social de suma importancia.

Ahora bien el Tratado de Libre Comercio en el sector industrial, es aquel que transforma su producto convirtiéndolo en una mercancía para la venta, por ejemplo el sector de calzado, el sector textil, etc. Se da el mismo caso que en la agricultura pero en diferentes enfoques: primero el sector industrial de Centroamérica o cabe mencionar Guatemala, está en la actualidad en un desarrollo que no puede compararse con la industria que tiene Estados Unidos de América, por lo cual sucede de forma similar que en la agricultura, Estados Unidos de América produce mercancías de mejor calidad y a menor costo, el cual al momento de exportarlo a Centroamérica, entrara a un precio bajo. Las empresas locales no podrán competir contra este precio, haciendo que estas lleguen a la quiebra.

El Tratado de Libre Comercio en el sector laboral, es el que al quebrar las empresas habrá un desempleo masivo, ya que Estados Unidos de Americano pondrá empresas en Guatemala, sino solo venderá su producto e invertirá en Centroamérica. Exigiendo así un nivel de preparación superior para contratar a subempleados, comparable a la que los Estadounidenses reciben, el cual el nivel de analfabetismo en Guatemala es uno de los más altos a nivel mundial. Con esto se puede decir que el Tratado de Libre Comercio provoca un desequilibrio para enfrentar esta situación, es necesario estar preparados, aunque cabe mencionar que el gobierno no está pensando en la educación, ya que actualmente en el Presupuesto General de la nación no ha tenido el incremento deseado para mejorar la educación, es más se pretende privatizar la educación. Por lo tanto vendría a perjudicar de igual manera el sector profesional, como vuelvo a repetir en Estados Unidos de América, se tiene una educación superior, mucho más avanzada que en Guatemala y el resto de Centroamérica, tanto es así que a los profesionales se les exige un certificación para poder trabajar, esta certificación se obtiene después de la



maestría de una carrera universitaria, ahora bien cómo se va a lograr esto si no se combate ni el analfabetismo, ya que en Guatemala aproximadamente el 10% de su población cuenta con una preparación académica a nivel universitaria.

El Tratado de Libre Comercio se basa en estructuras altamente concentradoras (tierra, capital, y recursos tecnológicos). Explota extensivamente la tierra y el trabajo. Al carecer de tecnologías de punta no requieren mano de obra calificada. Los grandes productores basan su competitividad en la abundancia relativa y los bajos salarios, aplican un manejo adecuado del tipo de cambio y una lógica depredadora del medio ambiente, además cuentan con una legislación e institucionalidad laboral y de seguridad social sin mecanismos para su cumplimiento, a la par de un marco de represión que inhibe la organización sindical. El Tratado de Libre Comercio vino a profundizar el modelo latifundista, primero exportador y si no se produce cambio en su estructura económica, beneficiaría a un grupo muy reducido de exportadores convirtiéndose en un factor multiplicador de la pobreza y de la desigualdad, ya que al eliminar los aranceles a la importación del maíz, frijol, cultivos tradicionales de la región, será la aniquilación de miles de productores guatemaltecos, eliminando no solo los aranceles sino la seguridad alimenticia y la tradición cultural.

El comercio internacional, sobre todo en el marco de las tendencias actuales de libre mercado, donde imperan los tratados comerciales, se requiere que los países estén en capacidad de plantear ciertas estrategias de acción. Estas consisten en una planeación de medidas y políticas apropiadas para el alcance de objetivos concretos, los cuales se centran en la obtención de ganancias comerciales. "La estrategia para una inserción internacional ventajosa implica una planeación racional de las acciones en torno a los

componentes del grado de preparación del país, a la vez que una organización adecuada de las metas según los cursos de las acciones.”⁴¹

5.2. Efectos en la percepción de ingresos por la eliminación de aranceles

Se ha comentado sobre el Tratado de Libre comercio con Estados Unidos de América y su entrada en vigor, sin entrar a discutir la convivencia o no del mismo, y su incidencia en el comercio nacional, pues mientras para algunos trajo ventajas y beneficios, para otros no es así; es importante estudiar este instrumento jurídico económico desde la perspectiva de los ingresos que percibe el Estado en concepto de aranceles, y la forma en que los mismos funcionan.

Originalmente, los aranceles surgieron como derechos de aduana que se empleaban para obtener un ingreso para el Estado. Otras veces, se creaban con el objetivo de proteger a la industria del país que los cobraba, cuyo gobierno al observar un aumento en las importaciones de determinado producto, que perjudicaría el producto nacional, aumentaba los aranceles de los productos importados, los que automáticamente aumentan de precio. En Guatemala aún se recuerda cuando para proteger la industria lechera guatemalteca se aumentó el arancel de la leche importada. La explicación proporcionada por el gobierno de turno, fue que la industria lechera guatemalteca debía ser protegida.

En 2002 el Ejecutivo creó el Acuerdo Gubernativo 898-2002, que establecía en su segundo considerando que era preciso tomar medidas transitorias urgentes que garantizarán la continuidad en la recaudación fiscal, por lo que se modificaron los aranceles a varios productos, para que el Estado obtuviera más ingresos.

⁴¹ Villalobos Céspedes, Daniel, y José Antonio, Peraza Collado. *Los actos sociales costarricense frente al TLC Costa Rica, México*. Pág. 55.



Los aranceles continúan siendo considerados como instrumento importante para proteger la industria de un país, contribuyendo generalmente la base de las políticas proteccionistas que estuvieron tan difundidas en América Latina hasta la década de los 80.

En Guatemala, a lo largo de la historia, los aranceles han sido utilizados en algunas oportunidades como medio para proteger la incipiente industria nacional, y en otras como un ingreso del Estado. Lo real es que los mismos forman parte del Presupuesto General de Ingresos del Estado y que según algunos estudiosos del presupuesto y del tributo estos gravámenes que se pagan por ingresar mercadería, son parte importantísima de los ingresos con los que cuenta el Estado.

Por lo tanto, es importante que tanto el Ministerio de Finanzas Públicas como la Superintendencia de Administración Tributarias, al observar que se fomentan la entrada en vigencia del Tratado de Libre Comercio con varias naciones amigas, identifiquen de dónde provendrán esos ingresos que no recibirá el Estado producto de los diversos aranceles, ya que traerá más déficit fiscal.

El debate sobre el presupuesto ha venido dándose alrededor de una serie de conceptos de principios macroeconómicos y definición de metas que evitan, de alguna manera, enfocar la esencia del problema del presupuesto del Estado en las economías capitalistas. Continuar debatiendo sobre el presupuesto sobre éstas bases significa entre otras cosas, seguirle el juego a un debate encerrado y cooptado por un esquema teóricamente rígido. Resulta de gran valor histórico plantear de manera clara, incluso autocráticamente que el análisis que han venido haciendo, en los últimos diez años en torno el tema de la finanzas del Estado en Guatemala, ha provocado propuestas que se sometan a la naturaleza del Estado en una sociedad capitalista. Haber caído en esta dinámica responsabiliza, como políticos, como investigadores, como estudiosos y como



dirigentes, porque en alguna forma se ha coadyuvado a la consolidación de un Estado que privilegia los intereses de los sectores de poder económico.

El debate político sobre el sistema tributario se ha basado, principalmente, en el tema de la composición de los ingresos tributarios entre directos e indirectos. Las propuestas de la sociedad civil organizada, de los centros de investigación y universidades, consecuentes con los intereses del pueblo, ha girado alrededor de proponer cambios importantes en relación al 75% de impuestos indirectos y 25% impuestos directos, pero con la eliminación de aranceles que provoca el convenio se reducirá el porcentaje que percibe el presupuesto de ingresos del Estado ya que estos se encuentran dentro de los impuestos indirectos. Lo expresado en este apartado permite que el presupuesto, tal como está planteado se constituye nuevamente, en un instrumento del Estado para redistribuir una parte de la renta nacional, en beneficio de los sectores de poder económico, es un presupuesto que se basa en una estructura eminentemente de ingresos tributarios.

Los ingresos tributarios en el proyecto de presupuesto representan el 75.0% de los ingresos totales. La mesa intersectorial de Dialogo de Desarrollo Económico y Social hace una recomendación de que los ingresos tributarios por lo menos deberían de significar el 85% de los ingresos totales, pero al analizar la inserción del Tratado de Libre Comercio, se provocaría la disminución de los ingresos tributarios obviamente menores del 75.0%. Cuando se lee el proyecto de presupuesto, no se encuentra que la política fiscal sobre la que se sustenta se esté planteando la eliminación de los privilegios, exenciones y exoneraciones fiscales existentes, con el fin de elevar la carga tributaria.

Los guatemaltecos son testigos de la incapacidad del Estado para hacer cumplir las leyes tributarias. Las prácticas de evasión, elusión incluyendo con ello el Tratado de



Libre Comercio, repercuten negativamente en la capacidad de recaudación tributaria indudablemente. Se siguen observando prácticas de control y penalización que hace suponer que las instituciones del Estado, responsables de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se ven sometidas a los intereses de grandes evasores y convenios internacionales.

La administración tributaria en Guatemala continúa revelando grandes deficiencias en su sistema administrativo e incapacidad para el cumplimiento de sus metas y objetivos. Resulta común escuchar declaraciones de las autoridades de esta institución en el sentido de anunciar que las metas de recaudación no se alcanzaran con el Tratado de Libre Comercio, ya que deberán hacerse ajustes presupuestarios o recurrir al endeudamiento. Este argumento no es más que el reflejo de un Estado complaciente con su propio debilitamiento y el fortalecimiento del discurso neoliberal de que el mercado será el gran salvador de la sociedad. Falta mucho por hacer y por alcanzar para que la administración tributaria haga cumplir al sector empresarial (grande, mediano y pequeño) con la obligación tributaria que el obsoleto sistema de leyes fiscales se comprometen. La administración tributaria con la inserción del Tratado de Libre Comercio demostrará con gran dificultad que para alcanzar una calidad tal que le permita ser eficaz, que su sistema de control sea justo y no caiga en la arbitrariedad de beneficiar a los empresarios más poderosos y vinculados al poder político del Estado.

El incremento de la deuda pública que comprendería el presupuesto, no es más que la expresión de la necesidad de buscar relevos emergentes frente a la eliminación de aranceles que percibe el Estado con la inserción del Tratado de Libre Comercio. Al contrario del principio de que la deuda debe servir para financiar desequilibrios transitorios entre el total de ingresos, según este caso se convierte en sustituto de un esfuerzo interno, lo cual guarda una estrecha relación con las causas de la baja carga tributaria que fueron señalados en el apartado específico.



“El presupuesto del Estado debe Constituirse en el instrumento estratégico de constitución y distribución de los recursos del Estado para garantizar un desarrollo económico, político, social y cultural orientado al bien común, que supere toda forma de discriminación, de migración, de pobreza, que garantice la independencia política y económica frente al capital transnacional, como sostenibilidad ambiental. Los ingresos fiscales deben provenir de forma significativa de la tributación que grave las utilidades de los dueños de los medios de producción sin posibilidad alguna de trasladar las mismas a los precios de los bienes y servicios o al sacrificio de las condiciones laborales del sector asalariado.”⁴²

Los fines del presupuesto general del Estado, se resumen en tres fuentes importantes de ingreso: el primero son los ingresos corrientes, que comprenden ingresos tributarios y no tributarios (estos últimos son ingresos por concepto de tasa, arrendamientos, edificios, multas, contribuciones a la seguridad social, venta de bienes y servicios por parte de la administración pública, renta de la propiedad y transferencias corrientes, el segundo son los ingresos de capital, que se refieren a la recuperación de préstamos de largo plazo y el tercero y último se refiere a las fuentes financieras o bien aquellas dedicadas al financiamiento del déficit, dentro de las cuales se incluye el endeudamiento y disminución de los depósitos del Gobierno en el Banco Central. Como se observa con anterioridad el Tratado de Libre Comercio vendría a obstaculizar la primera finalidad que persigue el presupuesto de ingresos del Estado.

“De todos los impuestos indirectos, el IVA, y los aranceles son los que tienen mayor peso en la recaudación, según el Ministerio de Finanzas se estimó una recaudación en su participación, la cual llego en el año 2005 a 42.8% en lo que corresponde al IVA. Sin embargo, dado que el proyecto de presupuesto para 2005 se incluye otros impuestos indirectos, que corresponde a mejoras en la recaudación, si dichas mejoras fueran

⁴² Monsanto, Pablo. **Análisis y recomendaciones presupuesto general ingresos y egresos del Estado.** 2005. Pág. 7.

alcanzadas, y se concentran principalmente en el IVA, su participación sería similar a la de años anteriores, como 2002 y 2003. Por otro lado, los aranceles mostrarían una recaudación en su participación, y en el caso de los impuestos específicos se observaría una mejoría en su participación en la recaudación total. También se observa una caída en la participación de los impuestos al ingreso (ISR, IETAAP), que de acuerdo con las estimaciones del Ministerio de Finanzas, reducirían su participación al 22%, respecto a los años en los cuales existían el IEMA, como 2002 y 2003.”⁴³

Recalcar la importancia que genera la obtención de los aranceles como se observa, ya que con la intención del Tratado de Libre Comercio, desaparecería tal rubro. El impuesto arancelario según como establece el diccionario de Manuel Osorio, es “una tarifa determinante de los derechos que se han de pagar por diversos motivos y circunstancias, tales como costas judiciales, aduanas etc.”⁴⁴ Por lo cual es uno de los principales impuestos en la recaudación del presupuesto de ingresos que percibe aun en la actualidad el Estado.

A continuación se presentara la evolución de los impuestos cumpliéndose así con una de las finalidades en la siguiente tesis:

5.3. Estabilidad de ingresos por la desgravación arancelaria

“El Tratado de Libre Comercio pretende incrementar la neutralidad del sistema de protección a través de la eliminación gradual de aranceles y barreras no arancelarias para el comercio entre los países. En esa sección se presentan los resultados de las negociaciones en materia de desgravación arancelaria, barreras no arancelarias, y sus implicaciones para la evolución de las tasas de protección nominal y efectiva durante el

⁴³ ASIES. Análisis del proyecto general de ingresos y egresos del Estado ejercicio fiscal 2005. Pág. 11.

⁴⁴ Diccionario de ciencias políticas jurídicas y sociales. Pág. 95.

periodo de transición es decir temporal.”⁴⁵ La desgravación arancelaria permanente tomándolo como una estabilidad de ingresos para el presupuesto que percibe el Estado deberá hacerse un cálculo cuidadoso de esos impactos. Dado que se producen pérdidas permanentes de ingresos, se debe buscar articular un conjunto de medidas legislativas cuyo impacto fiscal sea consistente con las metas fiscales de largo plazo. Las rebajas de aranceles, ya sea por medio de actos legislativos unilaterales o como parte de acuerdos comerciales bilaterales o multilaterales, son proyectos caracterizados por una concentración de los costos de la rebaja de grupos amenazados por la competencia externa, y una gran dispersión de los beneficios entre toda la población. Cuando los equipos técnicos del Gobierno deciden enfrentar este tema hay tres actores claves para la aprobación legislativa de una forma de este tipo: el propio Ejecutivo, el Congreso Nacional y la opinión pública.

Una primera batalla en la lucha por estas reformas se da al interior del Ejecutivo, para convencer al residente y a su equipo más cercano de la conveniencia de un proyecto de este tipo. Cuando se trata de acuerdos comerciales con terceros países el Ministerio de Relaciones Exteriores suele ser un aliado importante en esta tarea. En cambio aquellos ministerios sectoriales que tienen que lidiar directamente con los grupos afectados suelen ser adversarios que deben ser tomados en cuenta. Dado que ellos van a jugar un rol importante en el proceso posterior, es absolutamente esencial que una vez tomada la decisión de ir adelante con el proyecto, esos ministros sectoriales se plieguen lealmente a la iniciativa del Gobierno, para ello es esencial contar con el firme respaldo del Presidente. En esta etapa se deben definir los marcos de referencia para eventuales compensaciones a los sectores más afectados por la rebaja y/o los mecanismos de gradualidad que se van a aplicar para facilitar los ajustes de los perjudicados. Fijado el marco del precio que hay que pagar para impulsar la reforma, el Ministerio de Finanzas y

⁴⁵ Kessel, Gregoria y Chong-Sup, Kim. **Lo negociado del tratado de libre comercio**. Pág. 6.

el Presidente deberán decidir si aún es conveniente seguir adelante con la iniciativa y presentar un proyecto de ley al congreso. Una vez adoptada la decisión de ir adelante, hay que fijar la estrategia legislativa y conseguir los apoyos parlamentarios respectivos, lo que puede variar mucho dependiendo de cada país.

En resumen existen varias razones para uniformar los aranceles tanto como sea posible y no otorgar exoneraciones arancelarias como por ejemplo en los alimentos. Además de las consideraciones citadas, las políticas arancelarias más uniformes por lo general favorecen a la agricultura, ya que el sesgo de los sistemas no uniformes generalmente beneficia a la industria.

Así también la política fiscal propone la solución la desgravación arancelaria para lograr la estabilidad en la aplicación de aranceles, es decir para eliminar la discrecionalidad en la aplicación de aranceles, la solución es decir la dispersión arancelaria, estableciendo sistemas arancelarios uniformes, en donde la autoridad no tenga poder discrecional para beneficiar a unos empresarios por encima de otros. “Para ellos se debe establecer un candelario creíble de reducción gradual de los aranceles y de la reducción de su dispersión”.⁴⁶

Tomando en cuenta la necesidad de solucionar este problema que genera este tratado, en las aduanas guatemalteca, siendo indispensable generar alternativas como son: las desgravaciones arancelarias permanentes, que supone una disminución arancelaria, siendo una rebaja a la cantidad que se debe pagar en concepto tributario viéndolo en dos puntos de vista el fiscal y el tributario. Es decir con tal circunstancia se disminuye la cantidad a pagar, pero no a la exención o eliminación total de pago de aranceles como se pretende en dicho acuerdo. Por lo tanto mejor opción ante los efectos que genera el Convenio es, la desgravación arancelaria, pues como se ha venido desarrollando en

⁴⁶ AGEXPRONT. Política Fiscal. Pág. 23.



esta tesis el Tratado de Libre Comercio ocasiona una gran asimetría con Estados Unidos de América y Guatemala, y el resto de Centroamérica considerándose así este un control en el comercio ante dicho tratado, siendo preferible avanzar despacio hacia la reducción de los aranceles, siempre y cuando se tomen las medidas para uniformarlos, ya que generalmente las reformas arancelarias han venido acompañadas de una reducción de la dispersión de impuestos arancelarios, la rebaja de aranceles deberán ir encaminada al tratado equitativo en la valoración aduanera de todas las mercancías importadas, asegurando que todos los importadores tributen sobre las mismas condiciones, impedir que exista arbitrariedad en la determinación de la base imponible, evitando apreciaciones subjetivas que deberán basarse en hechos previstos y comprobables. Si la desgravación avanza muy rápido provocará la inestabilidad en el sistema arancelario, socavándose así uno de los pilares de la asignación eficiente de recursos, lo mismo que dificultan el consenso sobre la necesidad de aranceles modestos y estables. Esta es una preocupación muy real en muchos países, las reformas del comercio no son solo difíciles de poner en práctica, sino también difíciles de sostener. Establezco tal situación porque es urgente indagar y proponer iniciativas que permitan conocer los impactos sociales y económicos que tendrá nuestra inserción con el Tratado de Libre Comercio, ya que este proceso de apertura externa y legalización económica impacta en los trabajadores, productores, microempresas, consumidores y en los sectores sociales más pobres de nuestra población, porque antes de liberar el comercio necesitamos naciones y poblaciones sanas orientadas al mercado interno o regional, porque de lo contrario nuestro país sufrirá más hambruna, será más polarizado, más desempleo, como se ha venido suscitando años atrás.

CONCLUSIONES

1. El Tratado de Libre Comercio, es un acuerdo económico, que establece los precios de todos los productos comerciados entre ellos serán los mismos para todos los integrantes de la zona, de forma que un país aumenta mediante aranceles a la importación el precio de los bienes producidos en otro país.
2. El Tratado de Libre Comercio más que un acuerdo que permite la libre circulación de mercancías y personas, contiene mecanismos que permiten un marco regulatorio de la actividad económica de acuerdo al planteamiento neoliberal, o sea la anulación del poder estatal para intervenir en el desarrollo del país.
3. El trato nacional del convenio bilateral del libre comercio, obliga a cada país a dar el mismo trato a una mercancía importada, una vez que estas han ingresado al mercado nacional después de cumplir con los requisitos de aduana en la frontera.
4. El derecho aduanero tiene una gran trascendencia para la política comercial y fiscal de un país, puesto que a través de él se regulan las posibles medidas proteccionistas para proteger el mercado interior de la competencia de los productos extranjeros.
5. El Tratado de Libre Comercio no producirá un crecimiento económico interesante, ni en el empleo, ni en la producción, como se espera debido a la inactividad del Estado y los sectores afectados, los grupos resignados y apáticos, creciendo así para Guatemala la pobreza y la desigualdad.



6. Los guatemaltecos son testigos de la incapacidad del Estado para hacer cumplir las leyes tributarias. Las prácticas de evasión, elusión incluyendo con ello el Tratado de Libre Comercio, repercuten negativamente en la capacidad de recaudación tributaria indudablemente.



RECOMENDACIONES

1. Antes de liberalizar el comercio, necesitamos naciones y poblaciones sanas, educadas, en condiciones de vida dignas, como economías sanas, orientadas al mercado interno regional, generadoras de empleo, que ya no produzcan sangrías de mano de obra hacia el exterior.
2. Que las instituciones que tengan influencia en materias de calidad, productividad, eficiencia industrial, etc. se conviertan en un elemento dinamizador y contralor de las industrias nacionales con el objeto de que los productos guatemaltecos sean competitivos en el mercado internacional en cuanto a la calidad que se refieran.
3. Es recomendable que la Dirección de Atención al Consumidor, DIACO, del Ministerio de Economía, realice una labor directa y eficiente para verificar la calidad y precios de los productos nacionales como extranjeros.
4. Al eliminarse los derechos aduaneros se genera un impacto negativo en la balanza comercial y en la balanza de pagos, así como en el tipo de cambio, lo que lleva al país a una crisis económica. Para evitar este tipo de problemas es necesario que existan las medidas proteccionistas para proteger al mercado interior de la competencia de los productos externos.
5. Es recomendable que la Dirección de Atención al Consumidor, DIACO, del Ministerio de Economía, realice una labor directa y eficiente para verificar la calidad y precios de los productos nacionales como extranjeros, de acuerdo a la Ley del Sistema Nacional de la Calidad.



6. La Superintendencia de Administración Tributaria, deberá de proponer medidas eficaces y eficientes para que exista una verdadera captación tributaria y para ello es necesario que el Estado de Guatemala, reflexione detenidamente que antes de suscribir cualquier convenio internacional, debe analizar que tenga como objetivo principal proteger libre comercio.



BIBLIOGRAFÍA

- Agexpront. Asociación de servicio para promover las exportaciones guatemaltecas a nivel internacional. **Política Fiscal, propuesta de acciones para la competitividad de las exportaciones.** Guatemala: (s.e.), 2004.
- Asies. La Asociación de Investigación y Estudios Sociales **Análisis del proyecto de presupuesto general de ingresos y egresos del Estado.** Guatemala: (s.e.), 2005.
- BUITELAAR, Rudolf y Enio Rodríguez. **Impacto del TLCAN en las exportaciones de prendas de vestir de los países de América Central y República Dominicana.** México: Ed. Comisión Económica para América Latina y el Caribe, (CEPAL), 2003.
- CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario enciclopédico de derecho usual. Tomo 6.** Buenos Aires: Argentina: Ed. Heliasta, 1988.
- CABANELLAS, Guillermo. **Derecho de exportación.** Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 1979.
- CRUZ URRUTIA, María Elena. **Análisis de los principios presupuestarios y su regulación en la legislación guatemalteca.** Guatemala: Ed. Universitaria, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, 1987.
- DE FERRARTI, David, E. Guillermo, Perry, H.G. Francisco Ferreira, Michael, Walton. **Desigualdad en América Latina.** Bogotá, Colombia: Ed. Alfaomega Colombiana. S.A., 2005.
- FLORES DIVAS, Jairo Joaquín. **Barreras arancelarias y no arancelarias del tratado de libre comercio con Guatemala y México.** Guatemala: Ed. Universitaria, Facultad de Ciencias Económicas, Administración de Empresas, 2001.
- GOCHEZ, Roberto. **Maltratados del libre comercio.** El Salvador: Ed. Asociación Equipo Maíz, 2003.
- KESSEL, Georgina. y Kim, Chong Sup. **Lo Negociado del tratado de libre comercio.** México: Ed. Mc Graw-Hill México, 1994.
- Ministerio de Economía. **Síntesis del Tratado de Libre Comercio.** Guatemala: (s.e.), 2005.



MONSANTO, Pablo. **Análisis y recomendaciones presupuestos general ingresos y egresos del Estado.** Guatemala: Ed. Universitaria, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, 1890.

MONTENEGRO COLINDRES DE VILLATORO, Sonia Judith. **El marco jurídico doctrinario del impuesto de aduana.** Guatemala: Ed. Universitaria, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, 1981.

MONTERROSO VELÁSQUEZ DE MORALES, Gladis Elizabeth. **Derecho financiero parte I finanzas públicas.** Guatemala: Ed. Comunicación Gráfica G&A, Segunda Edición, 2004.

MORGAN SANABRIA, Rolando. **Material de apoyo el curso planeación del proceso de la investigación científica.** Guatemala: Agosto 2000. Centro de Información Jurídica CIJUR.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales.** Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta, 1981.

PERDOMO SALGUERO, Mario Leonel. **Presupuesto primera parte. (s./i.)** Ediciones Contables, Administrativas. ECA. Primera Edición, 2001.

RODRIGUEZ GARCÍA, Mefi Eliud. **El presupuesto del Estado y la inoperancia de la ley.** Guatemala: Ed. Universitaria, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, 1998.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. **Hacienda y Derecho.** Tomo I. Madrid: 1962. Institutos de Estudios Políticos.

SOLÓRZANO RODAS, Israel Enrique. **Valoración aduanera de las mercancías en el derecho guatemalteco y su aplicación en el convenio sobre el régimen arancelario aduanero centroamericano.** Guatemala: Ed. Universitaria, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, 1985.

VILLALOBOS CÉSPEDES, Daniel y José Antonio, Peraza Collado. **Los actos sociales costarricenses frente al TLC Costa Rica México.** Costa Rica: Ed. Universal Nacional, Primera Edición, 2002.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** Tomo II, edición 4. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1987.

WEISLEDER, Saúl. **El TLC Centroamérica, Estados Unidos proceso y resultado.** San José, Costa Rica: Ed. Universal Estatal, 2004.



Legislación:

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

Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Imprenta (SIECA). Acuerdo Ministerial No. 0469-2008, Ministerio de Económica, Guatemala, 2008.

Código Tributario. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 6-91, 1991.

Ley Aduanera Nacional, Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 10-2012, 2012.

Ley del Organismo Ejecutivo, Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 114-97, 1997.

Ley del Organismo Judicial, Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 2-89, 1990.

Ley Orgánica del Presupuesto, Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 30-2012.

Reglamento Aduanero Uniforme Centroamérica. Imprenta (SIECA). Acuerdo Ministerial Número. 0471-2008, Ministerio de Economía, Guatemala, 2008.