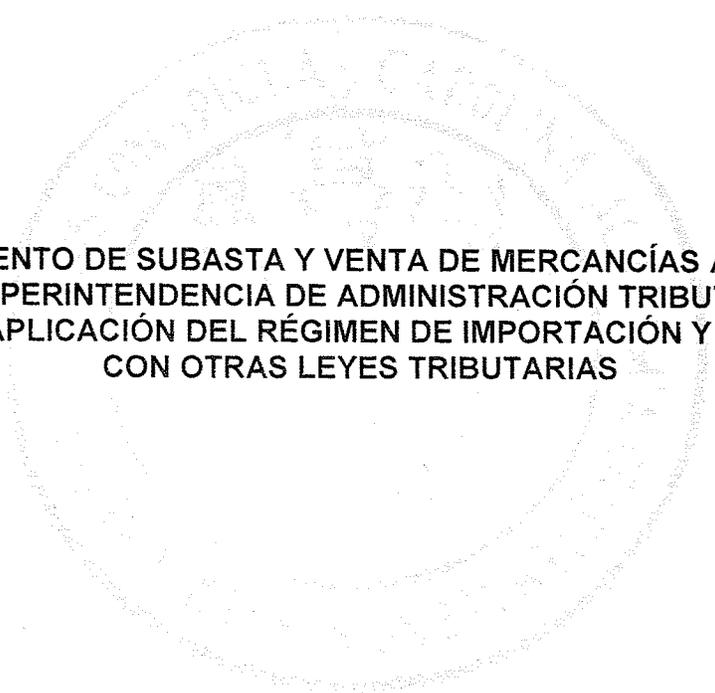


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**EL PROCEDIMIENTO DE SUBASTA Y VENTA DE MERCANCÍAS ABANDONADAS
DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LA
INCORRECTA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SU INCIDENCIA
CON OTRAS LEYES TRIBUTARIAS**

NORMA DOMENICA SANTOS PLAZA

GUATEMALA, SEPTIEMBRE 2016

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

**EL PROCEDIMIENTO DE SUBASTA Y VENTA DE MERCANCÍAS ABANDONADAS
DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LA
INCORRECTA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SU INCIDENCIA
CON OTRAS LEYES TRIBUTARIAS**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

NORMA DOMENICA SANTOS PLAZA

Previo a conferírsele el grado académico de

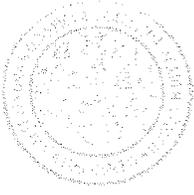
LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, septiembre 2016

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

DECANO: Lic. Gustavo Bonilla
VOCAL I: Lic. Luis Rodolfo Polanco Gil
VOCAL II: Licda. Rosario Gil Pérez
VOCAL III: Lic. Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV: Br. Jhonathan Josué Mayorga Urrutia
VOCAL V: Br. Freddy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO: Lic. Fernando Antonio Chacón Urizar

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



Lic. José Vicente Lemus Muñoz
Abogado y Notario
Condominio Bosques de Alcalá II, Casa 14B, San Gaspar, zona 16
Teléfono 23653720

Guatemala 14 de octubre de 2013.

Doctor
Bonerge Amilcar Mejia Orellana
Jefe de la Unidad Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente.



Distinguido Doctor:

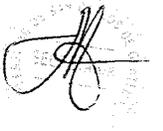
Atentamente me dirijo a usted con el objeto de informarle que en mi calidad de Asesor de Tesis del Bachiller Norma Domenica Santos Plaza, ha procedido a asesorar metódica y técnicamente a la estudiante en el desarrollo de su tesis titulada: **“EL PROCEDIMIENTO DE SUBASTA Y VENTA DE MERCANCÍAS ABANDONADAS DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LA INCORRECTA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SU INCIDENCIA CON OTRAS LEYES TRIBUTARIAS”**.

EXPONGO:

- A) El contenido científico y técnico del trabajo de investigación, es en relación al derecho aduanero, respecto de la correcta aplicación del procedimiento de subasta y venta de mercancías abandonadas y la incorrecta aplicación del régimen de importación y su incidencia con otras leyes.
- B) En el desarrollo y preparación del trabajo de tesis, la sustentante utilizó métodos de investigación diversos, como lo son el método analítico, comparativo, inductivo y deductivo.
- C) Se corroboró la utilización correcta y docta del lenguaje y el léxico técnico jurídico propio de un profesional de las ciencias jurídicas.
- D) Respecto a la contribución científica, surge de la necesidad de aplicar correctamente la legislación aduanera y tributaria, respecto de la venta de mercancías en pública subasta.



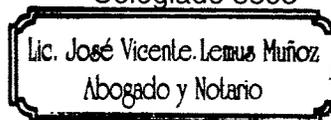
Lic. José Vicente Lemus Muñoz
Abogado y Notario
Condominio Bosques de Alcalá II, Casa 14B, San Gaspar, zona 16
Teléfono 23653720



- E) La estructura y contenidos del trabajo de tesis realizado por la sustentante reúne y satisfacen plenamente todos los requisitos reglamentarios y de importancia tratando un tema que actualmente afecta los intereses del Estado. En ese sentido, se estima que las justificaciones y argumentos son válidos para formular las conclusiones y recomendaciones concretas que convierten el trabajo de tesis en material dable a la discusión para reformas normativas específicas que pueden traducirse en cambios sustanciales.
- F) Se cumple con los requisitos plasmados en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público de nuestra Facultad. De lo expuesto me permito extender DICTAMEN FAVORABLE al trabajo de mérito y se continúe con la revisión de la misma.
- G) Concluyo informando y dictaminando a usted, que es procedente ordenarse su revisión y en su oportunidad su discusión en Examen Público de Tesis en nuestra gloriosa Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.

Con la manifestación expresa de mi respeto, soy de Usted, su deferente servidor.

Lic. José Vicente Lemus Muñoz
Abogado y Notario
Colegiado 3395





USAC
TRICENTENARIA

Universidad de San Carlos de Guatemala

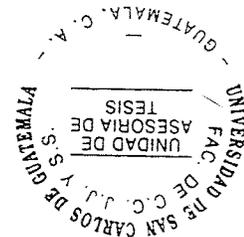
UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.
Guatemala, 17 de octubre de 2013.

Atentamente, pase a la LICENCIADA ESTÉLITA VALDÉZ PINEDA, para que proceda a revisar el trabajo de tesis de la estudiante NORMA DOMENICA SANTOS PLAZA, intitulado: "EL PROCEDIMIENTO DE SUBASTA Y VENTA DE MERCANCÍAS ABANDONADAS DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LA INCORRECTA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SU INCIDENCIA CON OTRAS LEYES TRIBUTARIAS".

Me permito hacer de su conocimiento que está facultada para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título del trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente deberá cumplir con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual establece: "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".

DR. BONERGE AMILCAR MEJÍA ORELLANA
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS

cc.Unidad de Tesis
BAMO/yr.



Licenciada
Estélita Valdéz Pineda
ABOGADA Y NOTARIA



Guatemala, 27 de enero de 2014.

Doctor
Bonerge Amilcar Mejia Orellana
Jefe de la Unidad Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente.



Respetable Doctor:

En cumplimiento con la resolución emitida con fecha diecisiete de octubre del año dos mil trece, en el cual se me faculta para realizar las modificaciones de forma y fondo al trabajo de investigación como Revisor de tesis de la Bachiller **NORMA DOMENICA SANTOS PLAZA**, intitulado: **“EL PROCEDIMIENTO DE SUBASTA Y VENTA DE MERCANCÍAS ABANDONADAS DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LA INCORRECTA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SU INCIDENCIA CON OTRAS LEYES TRIBUTARIAS.”**

Para el efecto, y de conformidad con lo regulado en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, se establece lo siguiente:

- Que al analizar el contenido del trabajo, previo entrevistas y diálogos con la sustentante, sugerí correcciones y cambios que consideré necesarios para la mejor comprensión del tema desarrollado, mismas que fueron corregidas en su oportunidad por la Bachiller.
- Que en el trabajo de investigación propuesto, se aplicó y utilizó correctamente los aspectos siguientes: a) contenido científico y técnico de la investigación; b) la metodología y técnicas de la investigación; c) la redacción; d) la contribución científica; y e) las conclusiones y recomendaciones.

En virtud de lo anterior, y después de hacer las observaciones pertinentes y cambios sugeridos, considero que la información recopilada obedece al orden establecido para llevar a cabo la investigación profesional; es por ello que arribo a la conclusión que el trabajo en la forma elaborada y su enfoque, cumple con los requisitos reglamentarios correspondientes, por cuanto que tiene el respaldo de los conocimientos y experiencias de la sustentante, asimismo, refleja el estilo claro y comprensible de la presentación del mismo, lo que viene a ser un buen aporte para nuestra Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.

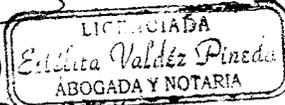
Licenciada
Estélita Valdéz Pineda
ABOGADA Y NOTARIA



Por lo tanto, y atendiendo a lo indicado en el Artículo 32 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, informo a usted, que APRUEBO ampliamente la investigación realizada por la Bachiller **NORMA DOMENICA SANTOS PLAZA**, razón por la cual emito **DICTAMEN** favorable ya que considero que luego de ordenarse la impresión del referido trabajo, pueda servir de base para su discusión y aprobación en el Examen Público de Tesis.

Sin otro particular, atentamente,


Licenciada Estélita Valdéz Pineda
Abogada y Notaria
Colegiada No. 7730





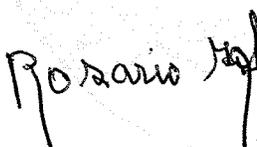
USAC
TRICENTENARIA
Universidad de San Carlos de Guatemala

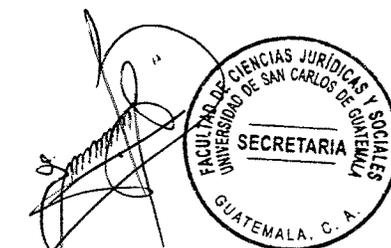


DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 05 de junio de 2014.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante NORMA DOMENICA SANTOS PLAZA, titulado EL PROCEDIMIENTO DE SUBASTA Y VENTA DE MERCANCIAS ABANDONADAS DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LA INCORRECTA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN Y SU INCIDENCIA CON OTRAS LEYES TRIBUTARIAS. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

BAMO/srrs


Rosario






DEDICATORIA

- A Dios y a la Virgen María: Luz y fuente de vida y sabiduría
- A mis padres: Antonio Santos Ortiz y María del Carmen Plaza de Santos; por el esfuerzo, dedicación y educación que me dieron para salir adelante.
- A mi esposo: Noribo Alejandro Kou Pérez; por su apoyo, amor y comprensión
- A mis hijas: Doménica Alejandra y Josselyn Friné; por la luz y alegría que trajeron a mi vida, pero especialmente porque son el motivo principal para seguir superándome.
- A mis hermanos: Carlos Antonio, Carmen Ibette, Mayra Lisette, Mynor Leonel, Alan Antonio; por el deseo de pensar que puedo ser un buen ejemplo en sus vidas.
- A mis abuelas: Gertrudis Santos Ortiz + y Dorotea Rodas + por sus consejos sabios.
- A mis tíos: Joaquín Plaza Rodas y Mercedes Santos Ortíz; por animarme a seguir adelante.
- A mi querida amiga: María Elizabeth Aldana Marroquín; por ser uno de los pilares más importantes de mi vida, gracias por el apoyo, cariño, comprensión y amistad incondicional.
- A la Universidad de San Carlos de Guatemala: En especial a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales; por los conocimientos y experiencia transmitidos.
- A los profesionales: Lic. José Vicente Lemus Muñoz y Estelita Valdez Pineda; por la asesoría brindada y apoyo incondicional.
- A mis amigos: Angie Luna, Patricia Castillo, Silvia Liliana Castillo, Ligia Ramírez, Mauricio Romero, Sandra Morales; por toda su colaboración y amistad sincera.
- A familiares y amigos: Porque siempre están en mi mente y corazón.
- Y a usted: Apreciable lector que es parte fundamental.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. Antecedentes y generalidades de la Superintendencia de Administración Tributaria y la subasta.....	1
1.1 Antecedentes de la Superintendencia de Administración Tributaria.....	1
1.2 Antecedentes de la subasta.....	2
1.3 Definiciones de los términos utilizados para definir subasta o remates, y otras definiciones relacionadas con el tema.....	4
1.4 Definiciones relacionadas con la subasta de mercancías, establecidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano.....	8
1.5 Legislación aplicable al despacho, importación y subasta de mercancías aduaneras.....	9
1.5.1 Despacho de mercancías (Código Aduanero Uniforme Centroamericano).....	11
1.5.2 Régimen de importación (Código Aduanero Uniforme Centroamericano).....	13
1.5.3 Subasta (Código Aduanero Uniforme Centroamericano).....	16
1.5.4 Despacho de mercancías (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano).....	19

1.5.5 Regímenes de importación (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano).....	25
1.5.6 Subasta (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano).....	26

CAPÍTULO II

2. Derecho comparado con otros países en relación al despacho, importación y subasta de mercancías aduaneras (Centroamérica, México, Perú, Cuba y Panamá).....	33
2.1 Despacho de mercancías en otros países.....	36
2.2 Régimen de importación otros países.....	46
2.3 Subasta otros países	57
2.4 Procedimientos comparados de otros países con relación al pago y retiro de mercancías subastadas (Guatemala, El Salvador, Perú, México y Chile)	71
2.4.1 Pago y retiro de mercancías subastadas Guatemala	72
2.4.2 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías de Guatemala	75
2.5 Pago y retiro de mercancías subastadas en El Salvador.....	76
2.5.1 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías en El Salvador.....	78



	Pág.
2.6 Pago y retiro de mercancías subastadas en Perú	79
2.6.1 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías en Perú	81
2.7 Pago y retiro de mercancías subastadas en México	82
2.7.1 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías de México	83
2.8 Pago y retiro de mercancías subastadas en Chile.....	84
2.8.1 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías en Chile.....	86
2.9 Opinión respecto de los procedimientos analizados.....	87

CAPÍTULO III

3. Análisis legal y administrativo del procedimiento actual de subasta y venta de mercancías abandonadas.....	89
3.1 Análisis legal y administrativo	89
3.2 Respecto del pago de la mercancía.....	91
3.3 Respecto del retiro de la mercancía	97
3.4 Conclusiones del procedimiento actual.....	100
3.5 Recomendación para el Procedimiento Actual	101
3.6 Implicaciones legales en otras leyes.....	102



	Pág.
3.6.1 Análisis legal.....	102
3.6.2 Conclusiones de las incidencias del procedimiento actual sobre otras leyes.....	115
3.6.3 Recomendación de las incidencias del procedimiento actual sobre otras leyes.....	116
3.7 Opiniones profesionales.....	118
3.7.1 La subasta y el despacho aduanero de mercancías.....	118
3.8 La subasta como régimen aduanero.....	119
3.8.1 Asesor de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria.....	119
3.8.2 Asesor de la Intendencia de Aduanas.....	120
3.8.3 Jefe Normativo de la Intendencia de Aduanas.....	122
3.8.4 Intendencia de Asuntos Jurídicos.....	123
3.9 Despacho de mercancías	124
3.9.1 Asesor de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria.....	124
3.9.2 Asesor de la Intendencia de Aduanas	125
3.9.3 Jefe Normativo Intendencia de Aduanas.....	126
3.9.4 Intendencia de Asuntos Jurídicos.....	127
3.10 Perspectivas de los adjudicatarios, Complejidad del procedimiento actual	128

CAPÍTULO IV

4.	Propuesta del nuevo procedimiento de subasta de mercancías abandonadas de la Superintendencia de Administración Tributaria.....	133
4.1	Ventajas del nuevo procedimiento.....	136
4.1.1	Optimización en normativa y procedimiento de subastas.....	136
4.1.2	Ventajas del proceso.....	137
4.1.3.	Ventajas intangibles.....	139
4.2	Normativa del nuevo procedimiento de pago y retiro de mercancías adjudicadas en subasta.....	140
4.2.1	Desarrollo del procedimiento.....	140
	CONCLUSIONES.....	145
	RECOMENDACIONES.....	147
	ANEXOS.....	149
	BIBLIOGRAFÍA.....	159

INTRODUCCIÓN

Este trabajo es una investigación que tiene como objetivo: demostrar que la subasta de mercancías, no es un régimen establecido en la legislación aduanera; por lo que no debe emitirse una Declaración Única Aduanera bajo el Régimen de importación, toda vez que dicho procedimiento no es el que establece el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y su Reglamento

La hipótesis se estableció debido a que el procedimiento de subasta y venta de mercancías abandonadas por los importadores realizada por la Superintendencia de Administración Tributaria, es incorrecto; debido a que dicha Institución le da a la subasta de mercancías una calificación de régimen definitivo de importación, lo que implica errónea aplicación de la ley, retraso en las subastas, costos y gastos innecesarios, tanto para SAT como para el adjudicatario.

Los objetivos de este estudio son los siguientes: Generales, aplicar correctamente la legislación aduanera en el procedimiento de subasta y venta de mercancías en el sistema aduanero guatemalteco. Específicos, realizar el análisis legal y administrativo del procedimiento de subasta y venta de mercancías; identificar las implicaciones de los cambios en el procedimiento y su posterior comercialización; identificar las incidencias del nuevo procedimiento con otras leyes; y, desarrollar un procedimiento conforme a derecho.

Esta tesis consta de cuatro capítulos, en los cuales se desarrolla lo siguiente: En el primero se desarrolla el procedimiento que se aplica en Guatemala, relacionado con el despacho de mercancías en el caso de subastas y los antecedentes de cómo fue que

surgieron las subastas en general y la forma en que éstas han ido evolucionando, denominaciones y definiciones; en el segundo, se plasman las opiniones de las personas entrevistadas, profesionales y adjudicatarios, acerca de los temas de Subasta como Régimen Aduanero, Despacho de mercancías, Complejidad del proceso actual y Oportunidades de mejora. En el tercero se realiza análisis legal y administrativo del procedimiento de subasta y venta de mercancías abandonadas, con base en la legislación aplicable en la materia y con los procedimientos de la Administración Tributaria, y establecer la aplicación correcta o incorrecta de la ley en el procedimiento actual de subasta de mercancías abandonadas. Asimismo, se hace un análisis legal que tiene como objetivo, establecer las incidencias que traería la aplicación correcta de la ley en relación con leyes en materia tributaria y, por último, en el cuarto se desarrolla el nuevo procedimiento basado en una amplia investigación y estudios legales y administrativos del procedimiento que debería de aplicar la Administración Tributaria para subastar y vender las mercancías abandonadas, la nueva estructura y desarrollado.

En este estudio se emplean los métodos analítico, deductivo, inductivo y comparativo, los cuales sirvieron para tener una mejor y más acertada perspectiva de problema, y así precisar una mejor aplicación para el venta de mercancías subastadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, basada en principios Constitucionales y a la legislación vigente. Las técnicas aplicadas en este trabajo fueron: la técnica bibliográfica, de entrevista y de observación las cuales permitieron obtener y manejar la información obtenida y así desarrollar el tema de la venta de mercancías subastadas por la Superintendencia de Administración Tributaria.

CAPÍTULO I

1. Antecedentes y generalidades de la Superintendencia de Administración Tributaria y la subasta

1.1 Antecedentes de la Superintendencia de Administración Tributaria

El Gobierno de Guatemala, por medio del Ministerio de Finanzas Públicas, inició a principios de 1997 un conjunto de acciones orientadas a transformar y fortalecer el sistema tributario del país. Dentro de estas acciones se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, con el propósito de modernizar la administración tributaria y dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en los Acuerdos de Paz y el Programa de Modernización del Sector Público.

El proyecto de la creación y puesta en operación de la SAT, se inició en septiembre de 1997 con la integración de un equipo de trabajo responsable de administrarlo. El objetivo general del proyecto consistió en crear, diseñar y poner en funcionamiento una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente. La creación de la SAT fue aprobada por el Congreso de la República, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998.

La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

1.2 Antecedentes de la subasta

La intrínseca concepción de la subasta, deviene de la concepción del derecho romano, en cuanto: “Itake subhastare est sub hasta distrahere; quía scilicet hasta erat praecipuum signumi corum quae publicé venundabantur“, lo que esta aligado al concepto de la previa tasación de bienes, en lo que solo hace a la obligación por períodos y no al pago por derecho al acceso a la obtención de un permiso, y también ligado el concepto romano del justo precio (por oferta menor a una fracción de lo tasado como base) en toda la doctrina, y con partes constituidas como deudor y acreedor desde antes del acto, partes ausentes en la concepción del licenciatario ajeno al derecho que persigue.”¹

Por lo anterior, entendemos que la idea de las subastas de mercancías en las aduanas, surgió por la necesidad de que las administraciones aduaneras pudieran recuperar los impuestos dejados de percibir por el Estado, como consecuencia del incumplimiento de obligaciones aduaneras por parte de los contribuyentes. Derivado

¹ www.todoelderecho.com (miércoles, 27 de febrero de 2013)

de ello fue que las Administraciones Aduaneras Centroamericanas establecieron un procedimiento en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano relacionado con las subastas, mismas que están reguladas en los artículos 119, 120 y 121 de dicho Código. Aunado a ello, en el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano se contemplan los pasos a seguir para cumplir la norma legal en la que la Subasta de Mercancías está contemplada en los artículos 604 al 622.

De lo contemplado en los artículos antes indicados, es que la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, cuenta con un procedimiento para la venta en pública subasta de las mercancías que han causado abandono por el no pago de impuestos por parte de los contribuyentes en su momento. De tal cuenta nos podríamos preguntar, ¿Y cuándo es que caen en abandono las mercancías? Este puede ser tácito o expreso, (denominado también voluntario); el expreso o voluntario se da cuando el contribuyente, a través de un documento escrito, deja la mercancía a disposición de la Administración Aduanera.² En el abandono tácito, simplemente el interesado no destina a un régimen a la mercancía en el plazo de 20 días para aquella mercadería que se encuentra en la Aduana o en un Depósito Aduanero de carácter temporal, mientras que para el caso de mercancía que se encuentran almacenadas en régimen de depósito de aduana o depósito aduanero es de un año.

En ambos casos no se pagan los impuestos por parte del contribuyente que ingresó la mercancía, pero una vez la misma pasa a ser posesión de la Administración Aduanera,

² Para que sea considerado como un medio de extinción de la obligación tributaria, el abandono voluntario debe ser aceptado por el Servicio Aduanero (artículo 58, inciso d) del CAUCA).

esta puede ser subastada a las personas interesadas en adquirir, cuando se lleva a cabo la subasta, y la misma es adjudicada al mejor postor. En el caso de adjudicaciones, la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, le emite un recibo de pago al postor, juntamente con el acta administrativa y la boleta de entrega de las mercancías adjudicadas en la subasta, para que por medio de este, pueda realizar el procedimiento de pago y posterior retiro de la mercancía. No obstante, el interesado debe requerir de los servicios de un agente aduanero, para que este le transmita la declaración aduanera de mercancías, bajo el régimen de importación, ya que sin esta, el postor no podrá pagar ni retirar su mercancía, y se considera la subasta por parte de dicha división, como un Régimen Aduanero de Importación.

1.3 Definiciones de los términos utilizados para definir subasta o remates, y otras definiciones relacionadas con el tema

•Subasta

“Venta pública de bienes o alhajas que se hace al mejor postor, y regularmente por mandato y con intervención de un juez u otra autoridad.”³

•Subasta

“Consiste en la venta al público, de viva voz y al mejor postor, con base o sin ella (precio mínimo), de bienes determinados, proponiendo la enajenación, indicando sus

³ Diccionario de la Lengua Española 22^a. Edición. Pág. 1909.

condiciones, recibiendo las ofertas de precio y, mediante un golpe de martillo, adjudicar las cosas perfeccionando la compraventa. “⁴

•Subasta Aduanera

“Procedimiento mediante el cual la autoridad aduanera procede a vender al público los bienes que han caído en abandono o en comiso con el propósito de retribuir al Estado los impuestos dejados de percibir por la importación de mercancías.”⁵

•Remate

“Adjudicación que se hace de los bienes que se venden en subasta al comprador de mejor puja o condición.”⁶

•Remate

“Fin, conclusión, término de algo. Postura preferente, por ser la superior en precio en una venta o arriendo de cosas, obras o servicios sacados a pública subasta.”⁷

Otras definiciones de los términos relacionados con la subasta de mercancías, descritas en otros documentos, estas son las siguientes:

•Abandono

“Acto a través del cual las mercancías extranjeras que no son oportunamente nacionalizadas, pasan a propiedad del fisco. Puede ser expreso, en el caso de que el dueño haga una manifestación escrita para que esas mercancías sean subastadas,

⁴ María Laura Valletta. Diccionario Jurídico. Pág. 660.

⁵ Ibid.

⁶ Valletta. Ob. Cit. Pág. 597.

⁷ www.uned-derecho.com/diccionario.php (miércoles, 10 de abril de 2013)

donadas o destruidas; o presuntivo, en el caso en que los bienes pasan al fisco por no haber sido retirados del almacenamiento fiscal o particular dentro de los plazos convenidos.”⁸

•Importación

“Operación de compra de bienes que efectúa alguien ubicado en un país a otro situado en el extranjero. Esta operación comprende tanto trámites de transporte como de introducción al país de destino. Introducción de productos de otra nación al mercado nacional.”⁹ “Es la introducción de cualquier mercadería a un territorio aduanero.”¹⁰

•Autoridad Aduanera

“La autoridad competente que, de conformidad con la legislación de un país, es responsable de la administración de las leyes y regulaciones aduaneras.”

•Declaración de mercancías

“Es aquella declaración que se realiza del modo prescrito por la aduana, por la cual las personas interesadas indican qué régimen aduanero pretenden aplicar a las mercancías y suministran los detalles informativos que la Aduana requiere para la aplicación del régimen elegido.”¹¹

⁸ www.leyes.com.py (lunes, 25 de febrero de 2013)

⁹ Valletta. Ob. Cit. Págs. 373 y 374.

¹⁰ www.leyes.com.py (lunes, 25 de febrero de 2013)

¹¹ www.leyes.com.py. (Lunes, 25 de febrero de 2013)

•Mercancías

“Bien destinado a la compraventa mercantil, sea un bien de consumo o de capital.

Cosa que se hace objeto de trato o venta, especialmente el artículo de comercio.”¹²

•Mercancías

“Trato de vender y comprar comerciando en géneros.”¹³

•Comiso

“Confiscación. Castigo o pena que significa la pérdida de las mercaderías objeto de comercio por sus malas condiciones de conservación o por intento de evadir el pago de impuestos.”¹⁴

•Bienes

“Cosas materiales susceptibles de apropiación y todo derecho que forme parte integrante del patrimonio.”¹⁵

•Impuestos

“Carga exigible por el Estado por medio de un ente de aplicación de leyes tributarias que, usualmente, establece gravámenes sobre los bienes patrimoniales, los ingresos,

¹² Ibid. Pág. 463.

¹³ Diccionario de la Lengua Española 22ª. Edición. Pág. 1358.

¹⁴ Valletta. Ob. Cit. Pág. 155.

¹⁵ Valletta Ob. Cit. Pág. 97

los consumos o las actividades que posee, percibe o realiza, respectivamente, una persona, sea física o jurídica, con el fin de atender al bien común y al presupuesto estatal.”¹⁶

•Impuestos Aduaneros

“Gravamen a la importación o exportación de mercaderías o productos. Gastos Aduaneros.”¹⁷

1.4 Definiciones relacionadas con la subasta de mercancías, establecidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano

•Autoridad Aduanera

El funcionario del Servicio Aduanero que, en razón de su cargo y en virtud de la competencia otorgada, comprueba la correcta aplicación de la normativa aduanera, la cumple y la hace cumplir.

•Declaración de Mercancías

El acto efectuado en la forma prescrita por el Servicio Aduanero, mediante el cual los interesados expresan libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y se aceptan las obligaciones que éste impone.

¹⁶ Valletta. Ob. Cit. Pág. 375.

¹⁷ Ibid.

•Procedimiento

Método de ejecutar algunas cosas.¹⁸

•Retribuir

Recompensar o pagar un servicio, favor, etc.¹⁹

•Venta

Acción y efecto de vender. Contrato en virtud del cual se transfiere a dominio ajeno una cosa propia por el precio pactado.²⁰

1.5 Legislación aplicable al despacho, importación y subasta de mercancías aduaneras

En este título se consignará la base legal a través de la cual está regulado el procedimiento de subasta aduanera en el territorio guatemalteco, al contemplar el fundamento establecido en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento.

Para el efecto, se ha decidido que dicha normativa se visualice mediante un cuadro a dos columnas los artículos más importantes que se vinculen con el desarrollo del documento, el cual contendrá en la primera columna lo siguiente:

¹⁸ Diccionario de la Lengua Española 22ª. Edición. Pág. 1671.

¹⁹ Ibid. Pág. 1790.

²⁰ Ibid. Pág. 2072.



- Artículos referentes al Despacho de Mercancías
- Artículos referentes al Régimen de Importación
- Artículos que regulen la Subasta

La segunda columna contendrá lo siguiente:

- Comentarios

Aquí se indicarán los aspectos que al momento de desarrollar el Capítulo III, constituirán elementos sustanciales para la realización del análisis legal, que permita evidenciar que el procedimiento de pago y retiro de mercancías subastadas no se realiza conforme a la normativa vigente.

Por ser el derecho guatemalteco el más importante, su análisis se realizará con mayor profundidad y para el efecto se estudiará tanto la Ley como su Reglamento, cada uno en un cuadro distinto y sobre los mismos puntos. Primero es qué precede efectuarse (CAUCA), y el segundo cuadro cómo debe efectuarse (RECAUCA).

1.5.1 Despacho de mercancías (Código Aduanero Uniforme Centroamericano)

•Derecho Guatemalteco

Artículo 76 Concepto de despacho.

El despacho aduanero de las mercancías es el conjunto de actos necesarios para someterlas a un régimen aduanero, que concluye con el levante de las mismas.

•Comentario

Como se denota en este concepto, las mercancías deben destinarse a un régimen a efecto de determinar si efectivamente las mismas fueron declaradas correctamente, de acuerdo al valor en aduanas, lo cual implica transmitir declaración de mercancías, autodeterminarla y someterla al proceso selectivo y aleatorio.

Artículo 77 Declaración de mercancías.

Con la declaración de mercancías se expresa libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y se aceptan las obligaciones que este impone.

La declaración de mercancías se entenderá efectuada bajo fe de juramento.

•Comentario

Es evidente que al destinar una mercancía a un régimen, debe hacerse de forma voluntaria por el importador, no ser el régimen impuesto por la aduana correspondiente.

Artículo 79 Información y documentos de la declaración de mercancías.

La información que contendrá la declaración de mercancías y los documentos necesarios para la aplicación del régimen solicitado, así como los casos en que los documentos que sustenten la declaración deban adjuntarse a ésta, y aquellos en que deban permanecer a disposición de la Autoridad Aduanera, bajo la custodia del agente aduanero o del declarante en su caso, serán establecidos por el Reglamento. (...)

•Comentario

Es importante destacar que toda declaración de mercancías debe estar sustentada con los documentos que demuestren que los datos consignados en ella son los correctos de acuerdo a lo establecido en el RECAUCA. En ese sentido, se podría interpretar que al no presentar la factura, documento de transporte, la declaración del valor en aduana, la mercancía no puede ser entregada al importador.

Artículo 83 Aceptación de la declaración.

La declaración de mercancías se entenderá aceptada cuando se registre en el sistema informático del Servicio Aduanero u otro sistema autorizado.

La realización de dicho acto no implica avalar el contenido de la declaración, ni limita las facultades de comprobación de la Autoridad Aduanera.

•Comentario

En este artículo debe observarse que una vez que la declaración es registrada por el Servicio Aduanero, se entenderá que la misma fue aceptada y que para efectos del

pago de impuestos debiera cobrarse los impuestos de acuerdo a la fecha en que esta fue aceptada, y no los de la fecha en que la mercancía objeto de la subasta causó abandono.

Artículo 84 Selectividad y aleatoriedad de la verificación.

La declaración autodeterminada, será sometida a un proceso selectivo y aleatorio, mediante la aplicación de metodologías de análisis de riesgo, que determine si corresponde efectuar la verificación inmediata de lo declarado. Dicha verificación no limita las facultades de fiscalización posterior a cargo de la Autoridad Aduanera.

•Comentario

Este proceso conlleva a que la declaración sea sometida a un proceso selectivo y aleatorio que permita determinar si la mercancía debe ser verificada inmediatamente.

1.5.2 Régimen de importación (Código Aduanero Uniforme Centroamericano)

•Derecho Guatemalteco

Artículo 89 Concepto de regímenes aduaneros.

Se entenderá por Regímenes Aduaneros, las diferentes destinaciones a que puedan someterse las mercancías que se encuentran bajo control aduanero, de acuerdo con los términos de la declaración presentada ante la Autoridad Aduanera.

•Comentarios

Este se refiere al destino que se quiera dar a las mercancías, la cual dependerá de la actividad de cada contribuyente.

Artículo 90 Cumplimiento de requisitos y formalidades para los regímenes aduaneros.

La sujeción a los regímenes aduaneros y las modalidades de importación y exportación definitivas, estará condicionada al cumplimiento de los requisitos y formalidades aduaneras y las de otro carácter que sean exigibles en cada caso.

•Comentario

Es decir, que de no cumplir con los requisitos y lineamientos establecidos en las leyes aplicables, (CAUCA Y RECAUCA), el Servicio Aduanero, por ningún motivo puede aceptar la destinación de algún régimen para las mercancías.

Artículo 91 Clasificación de los regímenes aduaneros.

Las mercancías pueden destinarse a los siguientes regímenes aduaneros:

- a) definitivos: Importación y exportación definitiva y sus modalidades;
- b) temporales o Suspensivos: Tránsito aduanero; Importación Temporal con reexportación en el mismo estado; Admisión temporal para perfeccionamiento activo; Deposito de Aduanas o Deposito Aduanero; Exportación temporal con reimportación en el mismo estado; y Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo; y,

c) liberatorios: Zonas Francas; Reimportación y Reexportación.

Sin perjuicio de los regímenes antes citados, podrán establecerse otros regímenes aduaneros que cada país estime convenientes para su desarrollo económico.

•Comentario

Como primer punto, y de acuerdo a lo consignado en este artículo, se denota que la “Subasta de mercancías o el Abandono”, no se encuentran considerados como regímenes aduaneros.

Segundo punto, las mercancías sólo pueden ser sujetas a los regímenes establecidos en la ley de acuerdo a la acción que se esté realizando.

Tercero, respecto de la legislación nacional, las leyes deben ser interpretadas de acuerdo a su texto y contexto, y no por analogía o al crear figuras que no existen, en ese sentido no podría suponerse que “importación” es sinónimo de “subasta”, y emitir una declaración de importación.

Artículo 92 Importación definitiva.

La importación definitiva, es el ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero.

•Comentario

La importación es la internación de la mercancía a territorio nacional previo pago de los impuestos correspondientes, lo que significa que ésta tuvo que ser traída de otro país.

1.5.3 Subasta (Código Aduanero Uniforme Centroamericano)

•Derecho Guatemalteco

Artículo 119 Abandono de mercancías.

El abandono de las mercancías podrá ser voluntario o tácito.

El abandono voluntario se produce cuando el consignatario o quien tenga el derecho de disponer de las mercancías, manifieste expresamente su voluntad de cederlas a favor del Fisco.

Se consideran tácitamente abandonadas a favor del Fisco:

- a) las mercancías que no se hubieren sometido a un régimen u operación aduanera, dentro de los plazos establecidos en el Reglamento; y,
- b) las mercancías que se encuentren en cualquier otro supuesto establecido en el Reglamento. (...)

•Comentarios

Significa que hay dos tipos de abandono: primero por voluntad del importador y lo hace por escrito. Segundo, el tácito, que se refiere al hecho de no destinar la mercancía en el plazo establecido en la ley.

Lo más importante a destacar en este artículo es que en ambos casos se cede la mercancía a favor del fisco, lo que hace que la misma al momento de darse la cesión,



la Superintendencia de Administración Tributaria, como entidad recaudadora de impuestos, pueda disponer de la mercancía de conformidad con el Reglamento.

Artículo 120 Subasta y venta de mercancías abandonadas y caídas en comiso.

Las mercancías abandonadas y las que han sido objeto de comiso, podrán ser vendidas en pública subasta por el Servicio Aduanero o sometidas a otras formas de disposición de conformidad con el Reglamento.

El Servicio Aduanero podrá realizar la subasta de mercancías caídas en abandono y objeto de comiso en su caso, mediante la utilización de sistemas o medios electrónicos.

En el caso de sacarse a subasta por única vez las mercancías y no fueren adjudicadas, la Autoridad Aduanera les dará el destino que reglamentariamente corresponda.

Los procedimientos de subasta y de otras formas de disposición de las mercancías, serán establecidos por el Reglamento.

El producto de la subasta, hechas las deducciones correspondientes, se otorgará a la aduana para constituir un fondo especial, con fines de mejoramiento administrativo de la misma.



•Comentario

Una vez la mercancía se encuentre en estado de abandono, el Servicio Aduanero podrá disponer de ellas, según los lineamientos establecidos en el Reglamento.

Si las mercancías no son vendidas en la primera subasta, debe dársele el destino correspondiente, el cual no en todos los casos permitirá al Estado recuperar el impuesto que no pagó el importador.

Si bien es cierto que en esta se establece que los procedimientos se aplicarán de acuerdo a lo que diga cada país signatario, no debemos olvidar que estos deben estar basados en ley, de acuerdo a la Constitución Política de la República.

Artículo 121 Rescate de mercancías tácitamente abandonadas.

El consignatario o el que comprobare derecho sobre las mercancías tácitamente abandonadas, podrá rescatarlas pagando previamente las cantidades que se adeuden, de conformidad con el numeral 2 del artículo 46 de este Código, salvo en aquellos casos en los que ya se hubiere presentado una declaración de importación definitiva, en cuyo caso se estará a lo dispuesto en el numeral 1 del mismo artículo.

Dicho rescate deberá efectuarse a más tardar el día hábil anterior a la fecha de celebración de la subasta.



•Comentario

En este artículo se contempló que aun y cuando la mercancía haya caído en abandono, el interesado podrá rescatarla, siempre que pague los impuestos, toda vez que de acuerdo con lo establecido en los artículos 45 al 59 del CAUCA, la obligación aduanera aún persiste para el que la importó.

1.5.4 Despacho de mercancías (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano)

•Derecho Guatemalteco

Artículo 334. Aceptación de la declaración de mercancías.

La declaración de mercancías se entenderá aceptada una vez que ésta se valide y registre en el sistema informático del Servicio Aduanero u otro medio autorizado.

•Comentario

Debe entenderse que al momento en que las declaraciones sean registradas o validadas por el Servicio Aduanero, se considerarán como aceptadas, y por lo tanto, el cálculo para el pago de los impuestos debe ser el del día en que esta fue “aceptada” y no la fecha en que esta sea pagada por el importador, o como señala la legislación aduanera para el caso de mercancías en abandono, en la fecha en que éstas caen en esa situación.

Artículo 335. Metodología de análisis de riesgo.

La declaración de mercancías aceptada por el Servicio Aduanero, será sometida al sistema de análisis de riesgo, dentro del plazo establecido por el Servicio Aduanero, para determinar si corresponde efectuar la verificación inmediata de lo declarado.

Cuando de conformidad con la aplicación del análisis de riesgo corresponda efectuar la verificación inmediata de lo declarado, el agente aduanero, o el declarante o el apoderado especial aduanero deberá presentar ante el Servicio Aduanero los documentos que sustentan la declaración de mercancías. (...)

•Comentario

Cabe indicar que toda la mercancía debe pasar por el sistema de análisis de riesgo, pero no toda la mercancía debe pasar por la verificación inmediata. Se puede entender entonces que sólo la mercancía a la cual el sistema le haya asignado verificación inmediata, deberá presentarse a rampa y proporcionar al Servicio Aduanero, los elementos necesarios para comprobar la correcta declaración.

Artículo 336. Verificación inmediata.

La verificación inmediata podrá consistir en la revisión documental o en el examen físico y documental a efectos de comprobar el exacto cumplimiento de las obligaciones aduaneras.

La revisión documental consistirá en el análisis, por parte de la Autoridad Aduanera, de la información declarada y su cotejo con los documentos que sustentan la declaración de mercancías y demás información que se solicite al declarante o su representante y que conste en los archivos o base de datos del Servicio Aduanero.

El examen físico y documental, es el acto que permite a la Autoridad Aduanera verificar física y documentalmente el cumplimiento de los elementos determinantes de la obligación tributaria aduanera, tales como naturaleza, origen, procedencia, peso, clasificación arancelaria, estado, cantidad, valor y demás características o condiciones que las identifiquen e individualicen.(...)

•Comentario

Hay dos formas de realizar la verificación inmediata:

Documental y Físico documental.

La primera consiste únicamente en la revisión de documentos, al tomar en cuenta los datos obtenidos de la base de datos del Servicio Aduanero y verificar la correcta consignación de los datos consignados en la declaración de acuerdo a la documentación de soporte establecida en el artículo 84 del RECAUCA. Pero no debe confundirse el hecho de que se haga una revisión documental, no signifique que la mercancía no deba ser presentada y estar a disposición del Servicio Aduanero, cuando como consecuencia de esta revisión, se necesite realizar la revisión física.

La segunda se refiere que se realizará una revisión tanto documental como física, de acuerdo a los lineamientos que se manejan por parte del Servicio Aduanero y de acuerdo al tipo de mercancía que se consigne en la declaración.

Artículo 337. Disposición de las mercancías.

El declarante deberá poner a disposición del funcionario aduanero designado las mercancías para que realice el reconocimiento físico, dentro del plazo que fije el Servicio Aduanero, quedando bajo la responsabilidad del declarante la apertura de los bultos, su agrupamiento y demás operaciones necesarias para facilitar su reconocimiento.

•Comentario

Este artículo es importante, toda vez que en él se establece que es obligación del declarante poner a la vista del aduanero la mercancía objeto de análisis. Por lo tanto, ésta siempre debe estar a disposición del Servicio Aduanero, y el declarante debe entender que es un deber mostrar la mercancía y no un derecho de éste. Sin embargo, para el caso de las mercancías adjudicadas con ocasión de subasta, la mercancía siempre la tiene a su disposición el Servicio Aduanero.

Artículo 349. Resultados de la verificación inmediata.

De existir conformidad entre lo declarado y el resultado de la verificación inmediata, se otorgará el levante.

Cuando los resultados de la verificación inmediata demuestren diferencias relacionadas con clasificación arancelaria, valor, cantidad, origen de las mercancías u otra información suministrada por el declarante o su representante respecto al cumplimiento de las obligaciones aduaneras, la Autoridad Aduanera deberá efectuar las correcciones y ajustes correspondientes de la declaración de mercancías e iniciará, de ser procedente, los procedimientos administrativos y judiciales para determinar las acciones y responsabilidades que correspondan, salvo que los servicios aduaneros regulen de otra manera el tratamiento de las diferencias indicadas anteriormente.

Sin perjuicio del procedimiento administrativo correspondiente, el Servicio Aduanero podrá autorizar el levante de las mercancías, previa presentación de una garantía que cubra los derechos e impuestos, multas y recargos que fueren aplicables.

•Comentario

Si luego de la verificación inmediata, el Servicio Aduanero detecta que existen inconsistencias entre lo declarado ante la Aduana, se debe seguir el procedimiento correspondiente al hecho que se suscite. O bien permitirá el levante de la mercancía, pero para ello, el declarante debe subsanar las deficiencias encontradas o, en su caso, garantizar la misma.

Esto debe entenderse que en todo caso, el levante de la mercancía se da para todas aquellas que se encuentran en disposición del Servicio Aduanero, por lo que el levante no procedería si la mercancía no está físicamente.



Artículo 350. Autorización del levante.

El Servicio Aduanero autorizará el levante de las mercancías en los casos siguientes:

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

El levante no se autorizará en el caso previsto en el literal c) del párrafo anterior, cuando la mercancía deba ser objeto de comiso administrativo o judicial de conformidad con la ley.

•Comentario

Este se refiere únicamente a los casos que, de acuerdo a la ley, será permitido autorizar el levante de la mercancía y que de no realizarse de esta forma, el empleado aduanero debería ser sancionado por no cumplir con la ley y los procedimientos establecidos en la Administración Aduanera.

1.5.5 Regímenes de importación (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano)

•Derecho Guatemalteco

Artículo 361. Condiciones de aplicación. La aplicación del régimen de importación definitiva estará condicionada al pago de los derechos e impuestos, cuando éste proceda, y el cumplimiento de las obligaciones aduaneras no tributarias.

•Comentario

Esto significa que para aplicar régimen de importación a las declaraciones, deben pagarse previamente los impuestos y cumplir con todos los documentos necesarios que permitan comprobar la correcta consignación de los datos en la misma.

Artículo 362. Contenido de la declaración de mercancías al régimen.

La declaración de mercancías para el régimen de importación definitiva contendrá además de lo establecido en el Artículo 320 de este Reglamento, lo siguiente:

- a) Datos sobre el puerto de embarque o carga y transporte empleado;
- b) Cuantía de la obligación tributaria aduanera, demás cargos aplicables, tipo de cambio y aplicación de exenciones, preferencias arancelarias y pago efectuado o garantías rendidas, en su caso;
- c) Identificación de los documentos obligatorios, de acuerdo al presente régimen;
- d) Valor de la prima del seguro y flete y monto declarado en factura; y
- e) Número del documento de transporte.

•Comentario

Este texto es importante, al considerar que es claro al establecer que podrá otorgarse régimen de importación definitiva a las mercancías, siempre que la declaración cuente con los elementos regulados y que vaya acompañada con toda la documentación de respaldo. Lo anterior significa que si la misma no acompaña factura, documento de transporte, declaración del valor y las licencias o permisos, en su caso, no puede aceptarse la misma. Por lo tanto, es un deber del Servicio Aduanero exigir los documentos para dar régimen a una mercancía y no una facultad. En ese sentido, es aún más evidente que al realizarse la subasta, este apartado no se cumple y se transgrede la norma al dar destino a una mercancía que no cumple con los requisitos legales, pero además deberá cumplir con los requisitos de éste artículo.

1.5.6 Subasta (Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano)

•Derecho Guatemalteco

Artículo 604. Abandono tácito.

El abandono tácito se produce cuando las mercancías se encuentran en alguno de los casos siguientes:

- a) Si encontrándose en zona portuaria o almacenadas en depósitos aduaneros temporales, no se solicitare su destinación aduanera en el plazo establecido en el Artículo 283 de este Reglamento;
- b) Cuando las mercancías se encuentren en zona portuaria o depósito aduanero y transcurra el plazo de un mes a partir de la fecha en que se encuentre firme la

obligación tributaria aduanera debidamente notificada, sin que se hubiere procedido al pago del adeudo tributario; (...)

Cuando transcurra un mes a partir de que se comunique al interesado que las mercancías extraídas en calidad de muestras, están a su disposición y éstas no hubieran sido retiradas; Cuando se trate de mercancías manifestadas en tránsito internacional con destino hacia otro Estado Parte, el plazo de abandono será de tres meses contado a partir de la fecha de finalización de la descarga de las mercancías o, en el caso de tráfico terrestre, a partir del arribo del medio de transporte a la aduana correspondiente.

•Comentarios

Este texto sólo hace referencia a los casos en que una mercancía puede causar abandono tácito, ello con el ánimo que el Servicio Aduanero no disponga de esta de forma discrecional.

Ello significa que de no estar considerado algún supuesto dentro de la legislación, el mismo no puede ser aplicado y, por lo tanto, la mercancía no puede considerarse abandonada de forma tácita, porque se estaría transgrediendo la Carta Magna en cuanto al principio de libertad de acción, pues no puede ser castigada, ni perseguida por hechos que no estén regulados en ley.

Artículo 611. Procedimiento que seguirá el funcionario en el acto de la subasta.

La subasta se sujetará al procedimiento siguiente:

- a) Previo al llamamiento para hacer posturas, de acuerdo con el orden señalado en el aviso de subasta, el funcionario designado ofrecerá las mercancías indicando el número de la partida o el lote que le corresponde y su precio base;
- b) El funcionario solicitará ofertas para las mercancías y podrán hacerse tantas como los interesados deseen. Si no hubiese quien desee superar la mayor propuesta formulada, el funcionario lo preguntará por tres veces a la concurrencia y de no recibir una oferta superior, adjudicará la mercancía al mejor postor;
- c) Inmediatamente o a más tardar dentro del día siguiente a la fecha de la adjudicación de la mercancía, el adjudicatario pagará en efectivo o mediante cheque certificado, la totalidad o la diferencia, en su caso, en relación con el monto previamente depositado, utilizando el formulario correspondiente; y
- d) Del resultado de la subasta se levantará acta circunstanciada, en la forma que disponga el Servicio Aduanero, y se consignará, al menos, el nombre del funcionario designado, cantidad y clase de las mercancías que se vendieron, nombre, razón o denominación social de los compradores y el precio de adjudicación.

En caso que el comprador no efectúe el pago de conformidad con lo estipulado en el literal c) de este Artículo, la adjudicación se considerará como no efectuada y por no subastada la mercancía. El comprador perderá el depósito que hubiere efectuado, el que

se ingresará al fondo especial a que se refiere el párrafo quinto del Artículo 120 del Código.

Si no se pudiere concluir la subasta en el día señalado, se continuará a la primera hora hábil del día siguiente.

•Comentario

Véase que este artículo se refiere al procedimiento que debe seguirse para rematar la mercancía. Lo anterior significa que para realizar la subasta, se deben seguir estos lineamientos para concluir con éxito la misma.

Debe indicarse que mercancía se someterá a remate y el valor de la misma.

La mercancía debe ser adjudicada a la persona que en su momento sea la que esté dispuesta a pagar más.

Es obligación del adjudicatario, pagar el valor de la mercancía adjudicada, el mismo día o a más tardar el día hábil siguiente a la misma, a través del formulario correspondiente.

Al terminar la subasta, el Servicio Aduanero deberá levantar acta circunstancial de lo ocurrido durante el remate, en la que se deben consignar datos mínimos que permitan identificar al adjudicatario, la mercancía subastada y el precio en el cual se adjudicó.

Si el adjudicatario no paga el precio por el cual se adjudicó la mercancía, el Servicio Aduanero puede volver a rematar la misma y, además, tiene derecho a no reintegrar al adjudicatario, el valor pagado en calidad de depósito.

Artículo 615. Mercancías no adjudicadas.

La autoridad superior del Servicio Aduanero dará a las mercancías que no fueren adjudicadas cualquiera de los destinos siguientes:

- a) Donarlas libres de tributos a las instituciones estatales o de beneficencia pública que pudieran aprovecharlas; o
- b) Destruirlas.

Lo anterior, sin perjuicio de lo que leyes especiales dispongan en los Estados Parte.

Comentario

El texto se refiere a la forma en que deberá disponer la autoridad superior del Servicio Aduanero, si la mercancía que fue sometida a Subasta no fuera adjudicada.

Lo que deberá hacer es donarla o destruirla. Significa que en ningún momento el Estado recuperará el pago de “impuestos” que debió haber pagado el importador. Es evidente que la mercancía, al momento de ser cedida a favor del fisco, se da una nacionalización y por lo tanto, ni el adjudicatario, ni el Estado deben absorber el pago de estos de conformidad con el artículo 58 del CAUCA.



Artículo 606. Determinación del precio base.

El precio base de las mercancías a subastarse estará constituido por:

- a) El monto de la obligación tributaria aduanera a la fecha en que la mercancía cause abandono;
- b) Las tasas por servicios aduaneros y demás gastos en que se incurra por el proceso y celebración de la subasta.

•Comentario

Debe entenderse por este, el precio costo en el cual el Servicio Aduanero no obtiene beneficios por la mercancía que vende. Significa entonces sacrificar el precio que debería ser, a efecto que la persona que participe en las subastas, adquiera las mismas. Además, esto sólo debe servir para efectos que el Servicio Aduanero establezca un precio, y que el mismo no sea de forma discrecional.



CAPÍTULO II

2. Derecho comparado con otros países en relación al despacho, importación y subasta de mercancías aduaneras (Centroamérica, México, Perú, Cuba y Panamá)

Es preciso destacar que en el presente título, se realizará un estudio de derecho comparado con otros países del mundo, respecto del procedimiento de Subastas Aduaneras, en virtud de ello, se desarrollarán temas relacionados con la misma, a efecto de tener la eficiente comprensión.

Por lo tanto, para ejemplificar de forma clara la legislación que regula la Subasta Aduanera en otros países, el esquema a utilizar será mediante cuadro a 6 columnas que contendrán la legislación correspondiente de los países siguientes:

País	Legislación Aduanera
Centroamérica	Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Resolución No. 223-2008 del Consejo de Ministros de Integración Económica.
México	Ley Aduanera.
Perú	Ley General de Aduanas, Decreto Supremo Número 129-2004-EF.
Cuba	Decreto Ley Número 162 de Aduanas.

Panamá

Normas Generales a las que debe sujetarse el Consejo de Gabinete al expedir las disposiciones concernientes al régimen de aduanas, Ley No. 41.

Disposiciones Concernientes al Régimen de Aduanas, Decreto de Gabinete No. 41.

En este análisis también se incluye la legislación centroamericana regulada bajo el CAUCA y RECAUCA, que es también la base para el derecho guatemalteco. En virtud de ello, los temas a considerar son:

- Artículos referentes al Despacho de Mercancías
- Artículos referentes al Régimen de Importación
- Artículos que regulen la Subasta

En la sexta columna contendrá lo siguiente:

- Comentarios

Se estima que con los comentarios realizados al mismo, se visualizarán las diferentes formas de legislar de acuerdo a las necesidades de cada país, Además, con este apartado se dará un valor agregado a la investigación y sea de utilidad para quien la lea.



Por último, es preciso señalar, que en cuanto a la legislación de otros países, se analizará únicamente la legislación de cada país (La Ley), que para efectos del tema a tratar es de mayor relevancia, ya que a través de ella es que cada uno de los países elabora procedimientos internos para la aplicación de la Subasta Aduanera, basados en ley.

2.1 Despacho de mercancías en otros países

•Centroamérica

Artículo 76 Concepto de despacho. El despacho aduanero de las mercancías es el conjunto de actos necesarios para someterlas a un régimen aduanero, que concluye con el levante de las mismas.

•Cuba

Artículo 127: El despacho a consumo es el régimen aduanero en virtud del cual las mercancías importadas pueden permanecer definitivamente dentro del territorio aduanero e implica el pago de los derechos de aduanas, tasas y demás derechos recaudables que se exigen a la importación (...)

•Perú

Artículo 44.- Mediante declaración formulada en el documento aprobado por ADUANAS, se solicitará la destinación aduanera ante la aduana bajo cuya jurisdicción se encuentran las mercancías, (...)

•Panamá

Dentro de la Legislación de este país, no se regula el concepto de despacho.

•México

Artículo 35. Para los efectos de esta Ley, se entiende por despacho el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su



salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, (...)

•Comentario

En este cuadro, podemos ver que tanto Centroamérica, Perú y México, dentro de su legislación cuentan con una definición sobre “Despacho” muy similar, a pesar que devienen de distintos países, toda vez que se refieren al procedimiento que debe seguir una mercancía y a los distintos regímenes a que deberá acogerse la misma, previo a la autorización del levante.

Para el caso de Cuba, se visualiza que este al referirse al “Despacho”, lo enfoca específicamente para el caso de importaciones definitivas, pues de acuerdo a su legislación, es el único caso en que aplica el levante.

•Centroamérica

Artículo 79 Información y documentos de la declaración de mercancías. La información que contendrá la declaración de mercancías y los documentos necesarios para la aplicación del régimen solicitado, así como los casos en que los documentos que sustenten la declaración deban adjuntarse a ésta, y aquellos en que deban permanecer a disposición de la Autoridad Aduanera, bajo la custodia del agente aduanero o del declarante en su caso, serán establecidos por el Reglamento.

Ningún documento requerido para la recepción legal de los medios de transporte o para la aplicación de cualquier régimen u operación aduanera, estará sujeto al requisito de visado consular.

•Cuba

Artículo 50. Control aduanero de las importaciones y las exportaciones. (...)

El control tiene como fin esencial comprobar que las mercancías correspondan a lo declarado y que se hayan cumplido los requisitos legales correspondientes, de acuerdo con lo establecido en la legislación vigente, así como que el importador o el exportador estén autorizados a realizar esas operaciones y hayan satisfecho el pago de los derechos y tasas que corresponden.

•Perú

En este país no se regula en su Ley la información y documentación que debe tener la declaración de mercancías, pero sí tienen dentro de su reglamento contemplado los mismos, siendo esta el siguiente:

Artículo 72°.- Los documentos que se utilizan en los regímenes y operaciones aduaneras son:

a) Para la IMPORTACIÓN:

1. Declaración Única de Aduanas.
2. Documento de transporte.
3. Factura o documento equivalente.

4. Documento de seguro de transporte de las mercancías, cuando corresponda.

•Panamá

Artículo 115- Toda persona que del extranjero envíe mercancías a la República por conducto distinto del correo, la amparará con los siguientes documentos:

- a) La factura comercial original;
- b) El conocimiento de embarque (...) y
- c) El permiso respectivo en los casos de importación restringida.

Cuando la calidad o la raza sea la causa determinante del aforo, deberá acompañarse también el documento que prueba esa circunstancia, (...) expedido por el país de origen.

•México

Artículo 36. Quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría. (...)Dicho pedimento se deberá acompañar de:

I. En importación:

- a) La factura comercial (...).
- b) El conocimiento de embarque (...)
- d) El documento con base en el cual se determine la procedencia y el origen de las mercancías (...)

- e) El documento en el que conste la garantía otorgada (...)
- f) El certificado de peso o volumen (...)
- g) La información (...) que señale la Secretaría.

•Comentario

Para el caso de la información y documentación que aparara la declaración de mercancías, todos los países que se comparan, cuentan con controles muy específicos para poder dar régimen y levante a las mercancías, pues señalan los requisitos con los cuales deberá cumplir cada consignatario (importador). Caso contrario, o de faltar algún requisito de acuerdo a la mercancía que se trate, no deberá ser autorizado el levante de la mercancía.

La diferencia que estriba en estos es que en Panamá y México, si se señala de forma específica en los documentos que deben acompañar la declaración, mientras que para los casos de Centroamérica, Cuba y Perú, se establece que dichos requisitos, estarán indicados en cada uno de sus Reglamentos.

•Centroamérica

Artículo 83 Aceptación de la declaración. La declaración de mercancías se entenderá aceptada cuando se registre en el sistema informático del Servicio Aduanero u otro sistema autorizado.

La realización de dicho acto no implica avalar el contenido de la declaración, ni limita las facultades de comprobación de la Autoridad Aduanera.

•Cuba

Artículo 128: Para el despacho a consumo, se presentará a la aduana la declaración de mercancías en un término no mayor de treinta (30) días naturales contados a partir de la presentación a la autoridad aduanera, por parte de la empresa operadora portuaria o aeroportuaria, el documento informando los resultados de la clasificación y conteo de las mercancías descargadas.

•Perú

Artículo 46.- La declaración aceptada por la autoridad aduanera sirve de base para determinar la obligación tributaria aduanera, salvo las enmiendas que puedan realizarse de constatare errores, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondan.

•Panamá

Dentro de la Legislación de este país, no se regula el concepto de aceptación de la declaración.

•México

Artículo 43. Elaborado el pedimento y efectuado el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias determinadas por el interesado, se presentarán las mercancías con el pedimento ante la autoridad aduanera y se activará el mecanismo de selección automatizado que determinará si debe practicarse el reconocimiento aduanero de las mismas. En caso afirmativo, la autoridad aduanera efectuará el reconocimiento ante

quien presente las mercancías en el recinto fiscal. Concluido el reconocimiento, se deberá activar nuevamente el mecanismo de selección automatizado, que determinará si las mercancías se sujetarán a un segundo reconocimiento.

En las aduanas que señale la Secretaría mediante reglas, tomando en cuenta su volumen de operaciones y cuando su infraestructura lo permita, independientemente del resultado que hubiera determinado el mecanismo de selección automatizado en la primera ocasión, el interesado deberá activarlo por segunda ocasión a efecto de determinar si las mercancías estarán sujetas a reconocimiento aduanero por parte de los dictaminadores aduaneros autorizados por la Secretaría.

En caso negativo, se entregarán las mercancías de inmediato.

Si no se detectan irregularidades en el reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento que den lugar al embargo precautorio de las mercancías, se entregarán éstas de inmediato.

En el caso de que no se hubiera presentado el documento a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta Ley, se entregarán una vez presentado el mismo. (...)

•Comentario

En cuanto a los países centroamericanos, su legislación establece que la aceptación se da desde el momento en que ésta es registrada en el sistema informático. Sin

embargo, esto no debe interpretarse en el sentido que una vez aceptada, la misma es correcta, ni limita al Servicio Aduanero a verificar la información.

Para el caso de Cuba, su aceptación se da al momento en que es presentada a la aduana, el informe emitido por las portuarias o aeroportuarias, y siempre que estas se den dentro de los 30 días, luego de la descarga de la mercancía.

La legislación de Perú considera que su aceptación se da al momento que a la mercancía se le haga un reconocimiento físico de la mercancía de forma aleatoria en un porcentaje del 5% hasta 15% dependiendo del tipo de mercancía.

Por último, en México se entenderá aceptada la declaración una vez el pedimento (declaración) sea entregada a la autoridad aduanera y esta active el mecanismo de selección automatizado el cual determina si debe practicarse reconocimiento aduanero de las mismas.

•Centroamérica

Artículo 84 Selectividad y aleatoriedad de la verificación. La declaración autodeterminada, será sometida a un proceso selectivo y aleatorio, mediante la aplicación de metodologías de análisis de riesgo, que determine si corresponde efectuar la verificación inmediata de lo declarado. Dicha verificación no limita las facultades de fiscalización posterior a cargo de la Autoridad Aduanera.



•Cuba

Artículo 130: Las mercancías serán extraídas de los muelles, almacenes o áreas habilitadas en un plazo no mayor de treinta (30) días naturales contados a partir de la aceptación de la Declaración de Mercancías.

•Perú

Artículo 49.- La SUNAT señalará los porcentajes de reconocimiento físico aleatorio de las mercancías sujetas a los regímenes, operaciones y destinos aduaneros, así como los lugares en los que podrá efectuarse. La regla general aplicable a dichos porcentajes de reconocimiento será de cinco por ciento (5%), pudiendo la SUNAT aplicar porcentajes mayores, el que en ningún caso deberá exceder del quince por ciento (15%), salvo el caso de las aduanas de provincia cuyo porcentaje será aprobado por Resolución de Superintendencia conforme a los criterios que establezca el reglamento.

Los porcentajes señalados en el párrafo anterior no incluirán aquellas mercancías cuyo reconocimiento físico sea obligatorio, de acuerdo a lo señalado por disposiciones específicas.

•Panamá

Artículo 5-. (...)

SISTEMA DE CANAL DOBLE (ROJO / VERDE): Es un sistema de control aduanero simplificado que permite a los viajeros que llegan a realizar una declaración de

mercancías, eligiendo entre dos tipos de canales. Uno de ellos identificado por símbolos de color verde, para los viajeros que llevan mercancías cuya cantidad o valor no excedan los límites admitidos, exonerados de los tributos aduaneros a la importación (...). El otro, identificado mediante símbolos de color rojo destinado a los viajeros que no se encuentran dentro de la anterior situación.

•México

Artículo 44. El reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento consisten en el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:

- I. Las unidades de medida señaladas en las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.
- II. La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.
- III. Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso. (...)

•Comentario

Centroamérica, Panamá y México, cuentan con un proceso selectivo y aleatorio que le permite determinar si la mercancía será sometida a revisión física.

La diferencia que estriba en estos es que para el caso de Panamá la revisión física sólo aplicará para aquellas personas cuya cantidad o valor exceda los límites

admitidos por la Aduana o que no estén exonerados, mientras que para el caso de Centroamérica y México, todas las mercancías son sometidas al proceso de selectividad sin importar la calidad de las mismas.

Algo más que diferencia a México de Centroamérica, es que México no tiene el concepto como tal, sino lo denomina “Segundo Reconocimiento”, que es el que permite que se realice el reconocimiento físico para las mercancías, como sucede en Centroamérica.

Para el caso de Cuba ya no es necesario el proceso selectivo y aleatorio, toda vez que la mercancía ya fue revisada por la Portuaria o Aeroportuaria, de acuerdo a lo que se consignó para la aceptación.

En el caso de Perú, no manejan un proceso selectivo como tal, sin embargo, la norma citada se refiere para efectos del tema al selectivo y eso es que previo a autorizar el levante de la mercancía, se debe revisar físicamente la mercancía antes de ser aceptada la declaración, y por lo tanto al momento del despacho, sólo se determina la obligación.

2.2 Régimen de importación otros países

•Centroamérica

Artículo 89 Concepto de regímenes aduaneros. Se entenderá por Regímenes Aduaneros, las diferentes destinaciones a que puedan someterse las mercancías que

se encuentran bajo control aduanero, de acuerdo con los términos de la declaración presentada ante la Autoridad Aduanera.

•Cuba

Artículo 38: Comienzo de la importación a los efectos aduaneros.

A todos los efectos aduaneros, se entiende que la importación ha comenzado cuando el buque o la aeronave que transporte las mercancías destinadas al territorio nacional entre en los límites de la República de Cuba, y por tanto quedan sujetas al control aduanero a partir de ese momento.

•Perú

Artículo 47.- El tráfico de mercancías por las Aduanas de la República será objeto de los regímenes, operaciones y destinos aduaneros especiales o de excepción señalados en este Título. Las mercancías sujetas a Convenios y Tratados Internacionales se rigen por lo dispuesto en ellos.

•Panamá

Artículo 5-. Para efectos del presente Decreto de Gabinete la aplicación e interpretación de los siguientes términos serán entendidos así:

RÉGIMEN ADUANERO: Se entiende por régimen aduanero el conjunto de operaciones orientadas a darle un destino aduanero específico a una mercancía, de

acuerdo con la declaración presentada por el interesado en la forma prescrita por las normas.

•México

Dentro de la Legislación de este país, no se regula el concepto de regímenes aduaneros.

•Comentario

Para efectos de este concepto, es preciso mencionar que tanto los países Centroamericanos, Perú y Panamá, la acepción que se refiere al concepto de Regímenes Aduaneros, pese a que su redacción es distinta, se aluden de igual forma a los diferentes destinos que pueden dársele a las mercancías, y las cuales deberán cumplir con ciertos lineamientos.

Es preciso indicar que a pesar de que México no cuenta con dicha definición al leer toda su legislación, se puede visualizar que se refiere a lo mismo.

En cuanto a Cuba, se refiere únicamente para el caso de importación como definición de Régimen Aduanero, pero que para efectos del tema a tratar es el de nuestro interés.

•**Centroamérica**

Artículo 90 Cumplimiento de requisitos y formalidades para los regímenes aduaneros. La sujeción a los regímenes aduaneros y las modalidades de importación y exportación definitivas, estará condicionada al cumplimiento de los requisitos y formalidades aduaneras y las de otro carácter que sean exigibles en cada caso.

•**Cuba**

Artículo 50. Las importaciones y las exportaciones efectuadas por personas naturales y jurídicas autorizadas a realizar operaciones de comercio exterior son controladas por la aduana.

El control tiene como fin especial comprobar que las mercancías correspondan a lo declarado y que se hayan cumplido los requisitos legales correspondientes, de acuerdo con lo establecido en la legislación vigente, (...)

•**Perú**

Artículo 48.- Los regímenes de importación, admisión temporal e importación temporal y depósito, podrán sujetarse al sistema anticipado de despacho aduanero, siempre que se trate de mercancías consignadas a un solo destinatario. Para acogerse a este sistema se deberá cumplir con los requisitos que señale la SUNAT. (...)

•Panamá

Artículo 104. La destinación aduanera es el conjunto de trámites y formalidades aduaneras necesarios para aplicar a las mercancías uno o cualesquiera de los regímenes (...)

Las destinaciones aduaneras constarán en documentos públicos simplificados y oportunos, en formatos preimpresos o electrónicos, en concordancia con los principios de buena fe, transparencia y facilitación comercial.

•México

Artículo 95. Los regímenes definitivos se sujetarán al pago de los impuestos al comercio exterior y, en su caso, cuotas compensatorias, así como al cumplimiento de las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y de las formalidades para su despacho.

•Comentario

En cuanto al cumplimiento de los requisitos y formalidades que deben seguir los contribuyentes para los casos en que se dará régimen aduanero a las mercancías, de acuerdo a lo consignado en la legislación Aduanera de Centroamérica, Cuba, Perú, Panamá y México, todas se refieren a que para destinar una mercancía a un régimen, debe cumplirse con los lineamientos y formalidades, y requisitos exigidos por la legislación vigente de cada país.



Sin embargo, dentro de estos requisitos, se puede observar que para el caso de Perú, los responsables, deberán cumplir los requisitos que señale la SUNAT, toda vez que no están contemplados en dicha ley.

•Centroamérica

Artículo 91 Clasificación de los regímenes aduaneros. Las mercancías pueden destinarse a los siguientes regímenes aduaneros:

- a) definitivos: Importación y exportación definitiva y sus modalidades;
- b) temporales o Suspensivos: Tránsito aduanero; Importación Temporal con reexportación en el mismo estado; Admisión temporal para perfeccionamiento activo; Deposito de Aduanas o Deposito Aduanero; Exportación temporal con reimportación en el mismo estado; y Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo; y,
- c) liberatorios: Zonas Francas; Reimportación y Reexportación.

Sin perjuicio de los regímenes antes citados, podrán establecerse otros regímenes aduaneros que cada país estime convenientes para su desarrollo económico.

•Cuba

En este caso, la legislación no contempla un artículo específico respecto de la clasificación de los regímenes, en virtud de ello, se consignarán los mismos, haciendo

referencia al artículo en que cada uno de estos se encuentra regulado, siendo estos los siguientes:

Artículo 37 de la Importación.

Artículo 40. De la Exportación.

Artículo 127. Despacho o consumo de mercancías.

Artículo 131. Tránsito de mercancías.

Artículo 136. Del Traslado.

Artículos 139 al 151. De la Admisión Temporal (...).

Artículo 156. Del Depósito de Aduanas.

Artículos 159 al 163. De la Exportación Temporal de Mercancías.

Artículo 164. De la Transformación de Mercancías Destinadas al Despacho a Consumo.

Artículo 152. De la reposición por franquicia.

Artículo 154. De la Reposición por Garantía.

Artículo 168. Del Cabotaje.

Artículo 174. Del Reintegro de Derechos.

•Perú

En este caso, la legislación no contempla un artículo específico respecto de la clasificación de los regímenes, en virtud de ello, se consignarán los mismos, haciendo referencia al artículo en que cada uno de estos se encuentra regulado, siendo estos los siguientes:

Artículo 52. De la Importación.

Artículo 54. De la Exportación.

Artículos 56 al 62. Regímenes Suspensivos.

Artículos 63 al 69. Regímenes Temporales.

Artículos 70 al 80. Regímenes de Perfeccionamiento.

En el caso de este país no cuenta con una clasificación de régimen liberatorio.

•Panamá

Artículo 5-. Para efectos del presente Decreto de Gabinete la aplicación e interpretación de los siguientes términos serán entendidos así:

DESTINACIÓN ADUANERA: (...) la voluntad del consignatario para dar un régimen aduanero determinado a las mercancías que pasen por la Aduana o lugares habilitados. Son destinaciones aduaneras las siguientes: importación, exportación, Admisión temporal, tránsito, traslado a depósito y transbordo.

Reexportación, salida temporal, reimportación, devolución al exterior,

•México

Artículo 90. Las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo, podrán ser destinadas a alguno de los regímenes aduaneros siguientes:

A. Definitivos.

I. De importación.

II. De exportación.

B. Temporales.

I. De importación.

- a) Para retornar al extranjero en el mismo estado.
- b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.

II. De exportación.

- a) Para retornar al país en el mismo estado.
- b) Para elaboración, transformación o reparación.

C. Depósito Fiscal.

D. Tránsito de mercancías.

I. Interno.

II. Internacional.

E. Elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado.

F. Recinto fiscalizado estratégico.

•Comentario

En todos los países centroamericanos, Cuba, Perú, Panamá y México, existe una clasificación de los diferentes regímenes a que puede destinarse una mercancía; no obstante y a pesar de que en el caso de Cuba y Perú no cuentan con un artículo específico para definirlos, sí los contempla dentro de sus articulados.

Todos los países cuentan con una misma clasificación de Regímenes Definitivos, los cuales son Importación y Exportación.

En el caso de los Regímenes Temporales, a pesar que unos países clasifican y subclasifican los regímenes, es evidente que todos Centroamérica, Cuba, Perú, Panamá y México, se refieren a tres clasificaciones:

- Los Temporales o suspensivos,
- Importación temporal,
- Admisión Temporal.

No obstante lo anterior, es necesario mencionar que a diferencia de los demás países consignados en este cuadro, Cuba y Panamá, cuentan con un régimen denominado Traslado que para efectos de los otros países, esto no es considerado un Régimen Aduanero.

Por último, tenemos los regímenes liberatorios, que para el caso de Centroamérica y Panamá son los mismos, pues se refieren a la reimportación y reexportación.

Sin embargo, para el caso de Cuba, podríamos decir que sus regímenes liberatorios son aquellos en los cuales se pagan los impuestos pero que posteriormente al ser retirados del país, pueden pedir la reposición de dichos pago.

En el caso de México, contempla como Régimen un Recinto Fiscalizado Estratégico.

•Centroamérica

Artículo 92 Importación definitiva. La importación definitiva, es el ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero.

•Cuba

Artículo 37: Concepto de mercancías de importación.

Se consideran mercancías de importación todas las que, provenientes del extranjero, entren en el territorio nacional, con carácter temporal o definitivo, aunque estén libres del pago de los derechos de aduanas o gocen de suspensión, exención o franquicia.

•Perú

Artículo 52.- Es el régimen aduanero que permite el ingreso legal de mercancías provenientes del exterior, para ser destinadas al consumo.

Las mercancías extranjeras se considerarán nacionalizadas cuando haya sido concedido el levante, momento en que culmina el despacho de importación. (...)

•Panamá

Artículo 114-. La importación es el régimen aduanero que consiste en introducir legalmente al territorio aduanero de la República productos procedentes del exterior o de una zona o puertos libres debidamente establecidos en Panamá.

Las mercancías extranjeras que ingresen al territorio aduanero de la República estarán sujetas al impuesto indirecto de importación, cuya tarifa es regulada por normas especiales de aranceles.

•México

Artículo 96. Se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado.

•Comentario

En cuanto al concepto de importación, si bien es cierto cada país contempla una definición distinta dentro de su regulación, derivado de la estructura de sus países, podemos interpretar que (Centroamérica, Cuba, Perú, Panamá y México), establecen que debe entenderse por Importación toda aquella mercancía que proviene del exterior, y que será destinada en forma definitiva al territorio nacional.

2.3 Subasta otros países

•Centroamérica

Artículo 119 Abandono de mercancías. El abandono de las mercancías podrá ser voluntario o tácito.



El abandono voluntario se produce cuando el consignatario o quien tenga el derecho de disponer de las mercancías, manifieste expresamente su voluntad de cederlas a favor del Fisco.

Se consideran tácitamente abandonadas a favor del Fisco:

- a) las mercancías que no se hubieren sometido a un régimen u operación aduanera, dentro de los plazos establecidos en el Reglamento; y,
- b) las mercancías que se encuentren en cualquier otro supuesto establecido en el Reglamento. (...)

•Cuba

Artículo 124: Aceptación por la aduana del abandono voluntario de las mercancías. La aduana aceptará el abandono voluntario de las mercancías previa manifestación expresa de la persona que puede disponer de las mismas, renunciando a ellas a favor del Estado Cubano y siempre que dicho acto no resulte oneroso para éste.

Artículo 125: Causas que dan lugar a la declaración de abandono legal de las mercancías. Cuando las mercancías no sean declaradas, formalizadas, extraídas, reclamadas, reembarcadas, reexportadas o cambiadas de régimen en el término establecido se considerarán abandonadas y la Aduana declarará el abandono legal, sin perjuicio de los derechos de terceros.

•Perú

Para el caso de este país, no existe legislación que contemple el abandono expreso.

Artículo 85.- Se produce el abandono legal cuando la mercancía no haya sido solicitada a destinación aduanera en el plazo de treinta (30) días computados a partir del día siguiente del término de la descarga, así como también aquellas que habiendo sido solicitadas a destinación aduanera, no haya culminado su trámite dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de numeración de la declaración.

•Panamá

Artículo 285.- Abandono expreso o voluntario de mercancía es el acto mediante el cual aquél que tiene el derecho de disposición sobre la mercancía la deja a favor del Estado, ya sea en forma total o parcial, expresando esta voluntad por escrito a la administración aduanera. El abandono expreso o voluntario aceptado por la administración aduanera extingue la obligación aduanera sobre las mercancías abandonadas. (...)

Artículo 287.- Se entiende por abandono de hecho o tácito:

- a) Las mercancías cuya salida de los recintos aduaneros no hubiese sido solicitada por medio de una destinación aduanera, dentro de los tres (3) meses contados a partir de la fecha de su recepción por la Aduana, en cualquier depósito aduanero.
(...)

(...) al que la de los Depósitos de Mercancías a la Orden en donde las mercancías podrán permanecer hasta por un término de doce (12) meses.

- b) Aquellas cuyo retiro no se produzca dentro de los dos (2) meses de tramitada una liquidación, (...)
- c) Las mercancías cuyo consignatario se ignore o provengan de un naufragio. (...)
- d) Las que hubieren ingresado al país como importación temporal y no hubieren sido reexportadas o devueltas al exterior dentro de los plazos reglamentarios. Si estas mercancías fuesen entregadas voluntariamente a la Aduana, la presunción de abandono se producirá a los tres (3) meses de haber terminado el último plazo autorizado.

•**México**

Artículo 29. Causarán abandono en favor del Fisco Federal las mercancías que se encuentren en depósito ante la aduana, en los siguientes casos:

- I. Expresamente, cuando los interesados así lo manifiesten por escrito.
- II. Tácitamente, cuando no sean retiradas dentro de los plazos que a continuación se indican:
 - a) Tres meses, tratándose de la exportación.
 - b) Tres días, tratándose de mercancías explosivas, inflamables, contaminantes, (...)

Los plazos a que se refiere este inciso, serán de hasta 45 días, en aquellos casos en que se cuente con instalaciones para el mantenimiento y conservación de las mercancías que se trate.

c) Dos meses, en los demás casos.

También causarán abandono en favor del Fisco Federal las mercancías que hayan sido embargadas por las autoridades aduaneras con motivo de la tramitación de un procedimiento administrativo o judicial o cuando habiendo sido vendidas o rematadas no se retiren del recinto fiscal o fiscalizado. En estos casos causarán abandono en dos meses contados a partir de la fecha en que queden a disposición de los interesados.

Se entenderá que las mercancías se encuentran a disposición del interesado a partir del día siguiente a aquel en que se notifique la resolución correspondiente.

No causarán abandono las mercancías de la Administración Pública Federal centralizada y de los Poderes Legislativo y Judicial Federales.

•Comentario

Dentro de la normativa aplicable en estos países objeto de análisis, existe el abandono expreso, el cual para efectos de comparación, se refieren a lo mismo, es decir a la disposición que tiene el contribuyente sobre la mercancía y la cual pone o entrega a favor del Estado, pero dicha manifestación de entrega, debe hacerla siempre por escrito y manifestar su voluntad de forma expresa de cederla.



Un aspecto importante en esta comparación es que en el caso de Panamá, se contempla el hecho que al momento de darse el abandono expreso, la obligación tributaria se extingue, lo que significa que al momento de subastar la mercancía, ya no habría impuestos que cobrar. Ahora bien, para contrarrestar dicho párrafo, podríamos decir que en el caso de los países centroamericanos y el caso de Perú, no se considera dentro del apartado de “Subastas” o “Remates”, pero si lo tienen contemplado dentro del apartado de obligaciones aduaneras.

Asimismo, otra diferencia es que en el caso de Perú, no se contempla dentro de su legislación el abandono expreso, sino únicamente el abandono tácito, como se desarrolla más adelante.

El abandono tácito o legal, se refiere a aquellos casos en los cuales una mercancía pasa a disposición del Estado o del Fisco para el caso de los países centroamericanos, a efectos que estos dispongan de la misma de conformidad con su legislación. En términos generales, podemos decir que se da el abandono tácito, cuando una mercancía no es retirada de la Aduana, Recinto Aduanero, Depósito, etc., dentro del plazo establecido en cada una de las legislaciones comparadas.

No obstante lo anterior, existen elementos en esta definición que las convierte diferentes y es el caso de México, que contempla la idea que, además de los casos anteriores, también se considerará que una mercancía es abandonada, cuanto aún después de haberle pagado el valor correspondiente por la mercadería, esta no es



retirada de la Aduana, Recinto, Depósito, hechos que no están contemplados dentro de los otros países.

Aunado a lo anterior, es importante mencionar que para este mismo país (México), se excluye de esta a las entidades del Estado y la Administración Pública, con el ánimo de que las mercancías que ingresen al país, no caigan en abandono, elementos que no están considerados en los demás países.

Además, en Panamá, se considerarán abandonadas las mercancías que hayan ingresado como importación temporal y que no sean reexportadas en el plazo establecido, en otros países. Tal es el caso de Centroamérica donde, no sucede lo mismo, pues lo que sucede es que se garantiza la mercancía, y si no se reexporta en el plazo establecido, se ejecuta la fianza, o bien se cobran los impuestos al responsable.

•Centroamérica

Artículo 120 Subasta y venta de mercancías abandonadas y caídas en comiso.

Las mercancías abandonadas y las que han sido objeto de comiso, podrán ser vendidas en pública subasta por el Servicio Aduanero o sometidas a otras formas de disposición de conformidad con el Reglamento.

El Servicio Aduanero podrá realizar la subasta de mercancías caídas en abandono y objeto de comiso en su caso, mediante la utilización de sistemas o medios electrónicos.

En el caso de sacarse a subasta por única vez las mercancías y no fueren adjudicadas, la Autoridad Aduanera les dará el destino que reglamentariamente corresponda.

Los procedimientos de subasta y de otras formas de disposición de las mercancías, serán establecidos por el Reglamento.

El producto de la subasta, hechas las deducciones correspondientes, se otorgará a la aduana para constituir un fondo especial, con fines de mejoramiento administrativo de la misma.

•Cuba

Artículo 126. Responsabilidad por la custodia de las mercancías declaradas en abandono. Las mercancías declaradas abandonadas quedarán bajo custodia de la empresa operadora portuaria o aeroportuaria hasta que la Aduana disponga de las mismas.

•Perú

Artículo 88.- Las mercancías en situación de abandono legal y las que hayan sido objeto de comiso serán rematadas adjudicadas, y entregadas al sector competente o

destruidas por la autoridad aduanera, de conformidad con lo previsto en el Reglamento.

Artículo 91.- Constituye recurso propio de la SUNAT, el cincuenta por ciento (50%) del producto de los remates que realice, salvo que la Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público de cada año fiscal, establezca alguna disposición distinta.

•Panamá

Artículo 291.- La Dirección General de Aduanas quedará autorizada para subastar las mercancías no aprovechadas por el Estado, conforme a la programación, inspecciones y disposiciones que determine el Director o Directora General de Aduanas.

Si en el primer remate no se tiene postor, el Director o Directora General de Aduanas llamará a un segundo remate, por lo menos quince (15) días después.

Si en el segundo remate no concurriera ningún postor, el Director o Directora General de las Aduanas podrán disponer libremente de las mercancías, siempre y cuando cuente con la autorización del Ministro de Economía y Finanzas.

•México

Artículo 32. Continuación. (...)

El adquirente de dichas mercancías podrá optar por retornarlas al extranjero o destinarlas a cualquiera de los regímenes aduaneros en los términos de esta Ley, calculando la base para el pago de las contribuciones de conformidad con las disposiciones del Título Tercero, Capítulo III de esta Ley.

El producto de la venta se destinará a los fondos constituidos para el mantenimiento, reparación o ampliación de las instalaciones de las aduanas a que se refiere el artículo 202 de esta Ley, así como a pagar los cargos originados por el manejo, almacenaje, custodia y gastos de venta de las mercancías en los términos que mediante reglas establezca la Secretaría.

•Comentario

En cuanto al destino que le darán las aduanas a la mercancía caída en abandono, tanto los países centroamericanos, Perú, Panamá y México, contemplan en su legislación que dicha mercancía será subastada o rematada al mejor postor en pública subasta.

Asimismo, se indica que el procedimiento a seguir será el establecido en sus reglamentos o de acuerdo a lo que determine cada país, tal es el caso de Centroamérica; o bien lo que considere el Ministerio de Economía y Finanzas, para Panamá, o la Aduana, para el caso de Cuba.

No obstante lo anterior, se trae a colación que para el caso de Centroamérica, Perú y Panamá, la mercancía que no fue vendida en la subasta, puede ser objeto de cualquier destino que disponga sus reglamentos, siendo entre algunos la destrucción, la donación, etc., mientras que para el caso de Cuba y México no se contempla dicha disposición.

Otro aspecto que los hace distintos es para el caso de México, que contempla dentro de su articulado que los adquirientes de la mercancía, podrán disponer libremente de esta y darles el destino que desee de acuerdo con la ley. Ello significa que dicha destinación es elegida por el adjudicatario y no impuesta por la aduana como debería ser, y es hasta ese momento en que se pagan los impuestos que correspondan, según el régimen.

También dentro de la legislación de Centroamérica, Perú y México, existe fundamento legal que estima que lo obtenido por concepto de la venta de la mercancía que fue objeto de subasta, será para la mejora de las aduanas, aunque su redacción y porcentaje sea distinto. Todos consideran y regulan la misma acción.

•Centroamérica

Artículo 121. Rescate de mercancías tácitamente abandonadas. El consignatario o el que comprobare derecho sobre las mercancías tácitamente abandonadas, podrá rescatarlas pagando previamente las cantidades que se adeuden, de conformidad con el numeral 2 del artículo 46 de este Código, salvo en aquellos casos en los que ya se



hubiere presentado una declaración de importación definitiva, en cuyo caso se estará a lo dispuesto en el numeral 1 del mismo artículo.

Dicho rescate deberá efectuarse a más tardar el día hábil anterior a la fecha de celebración de la subasta.

•Cuba

En el caso de este país, no hay legislación que regule el rescate de mercancías abandonadas

•Perú

Artículo 89.- Hasta el momento del remate, el dueño o consignatario podrá recuperar su mercancía en situación de abandono, pagando los tributos o intereses almacenaje que correspondan; previo cumplimiento de las formalidades de Ley.

•Panamá

En el caso de este país, no hay legislación que regule el rescate de mercancías abandonadas.

•México

Artículo 32. Cuando hubiera transcurrido el plazo a que se refiere el artículo 29 de esta Ley, las autoridades aduaneras notificarán personalmente o por correo certificado con acuse de recibo a los propietarios o consignatarios de las mercancías, en el

domicilio que aparezca en el documento de transporte o en la factura comercial, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mercancías, previa la comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias, así como del pago de los créditos fiscales causados y que, de no hacerlo, se entenderá que han pasado a ser propiedad del Fisco Federal.

En los casos en que no se hubiera señalado domicilio o el señalado no corresponda a la persona, la notificación se efectuará por estrados en la aduana. (...)

•Comentario

Para el caso de las mercancías que han caído en abandono legalmente, pueden ser rescatadas por el propietario de las mismas, siempre que haga efectivo el pago de los impuestos correspondientes y que se cumpla con los requisitos legales, tal es el caso de Centroamérica, Perú y México.

Sin embargo, a pesar que estos tres países consideran el rescate, el procedimiento para ello es distinto, por ejemplo Centroamérica, estima que la mercancía puede ser rescatada un día antes del remate, mientras que Perú, considera que ésta puede ser rescatada el día del remate. La diferencia más relevante es la regulada en la legislación de México, que esta puede ser rescata dentro de los 15 días hábiles siguientes, después que le es notificado en su domicilio o por autoridades en la aduana donde la mercancía cayó en abandono, lo cual significa que una vez cumplido



dicho plazo, la misma será sometida a remate y ya no puede ser recuperada por el propietario. En el caso de los demás países, no se notifica, y se entiende el abandono únicamente por mandato legal una vez transcurre el plazo señalado en la ley.

Para el caso de Cuba y Panamá, no existe regulación que considere el rescate de mercancía, lo que hace presumir que en dichos países, una vez la mercancía es abandonada, ya no puede ser reclamada por el propietario.

2.4 Procedimientos comparados de otros países con relación al pago y retiro de mercancías subastadas (Guatemala, El Salvador, Perú, México y Chile)

En este apartado se desarrollarán los procedimientos aplicados en otros países incluyendo el guatemalteco respecto del pago y retiro de mercancías subastadas, a efecto de explicar de forma eficaz la manera de llevar a la práctica lo establecido en las leyes de cada país.

Dentro de los procedimientos no se incluirán los de Panamá y Cuba, a pesar que su legislación sí fue analizada en el derecho comparado con otros países. Por lo anterior y la falta de información de estos procedimientos, se estudiará y desarrollará el procedimiento que utiliza Chile, por ser un país muy competitivo a nivel de infraestructura y de aspectos tecnológicos y de los cuales Guatemala, ha tomado muchas ideas para la mejora de sus procesos.

Asimismo, dentro de este título, se desarrollarán los procedimientos de Guatemala, que en este caso es el país sede y El Salvador en cuanto a países centroamericanos, los cuales a pesar de regirse bajo una misma normativa tal y como figura en el apartado 1.5 del presente documento, sus procedimientos en la interpretación de las leyes son distintos.

Por último, se analizarán los procedimientos de Perú y México, los cuales sí se contemplaron en el apartado de derecho comparado, su legislación y la forma donde la establece la ley que se llevará a cabo las subastas.

Con ello, se pretende evidenciar de mejor forma, que en ninguno de los países objeto de análisis, a excepción de Guatemala, se considera la Subasta como “Régimen de Importación”.

2.4.1 Pago y retiro de mercancías subastadas Guatemala

Para entender el problema se realiza una descripción narrativa del procedimiento de subasta de mercancías abandonadas.

1. El postor que desee participar en la subasta, debe depositar el 25% del precio base de las partidas respecto de las que tiene interés. Asimismo, deberán indicar el valor que ofrecen por la partida que están interesados, todo ello debe estar presentado en un sobre cerrado, juntamente con la fotocopia del depósito efectuado. Las ofertas serán recibidas con tres días de anticipación al día de la realización de la subasta pública aduanera. El día y hora fijados para la subasta pública aduanera, el funcionario designado abrirá los sobres en el orden asignado, y leerá en voz alta las propuestas y será adjudicada al postor que presentó el valor más alto de la partida.



Una vez concluido el evento, la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, debe entregar a los adjudicatarios lo siguiente: a) instructivo de pago y retiro de mercancías adjudicadas; b) boleta de adjudicación y c) Cédula de integración del valor para la elaboración de la DUA-GT. Por su parte la Intendencia de Recaudación y Gestión debe entregar lo siguiente: a) orden de pago y b) recibos que correspondan. Para el pago de gastos de subasta y valor diferencial la Intendencia de Recaudación y Gestión debe informar sobre el número de cuenta en donde se debe realizar el depósito. Cuando se trate de gastos de almacenaje por encontrarse resguardadas en instalaciones del depósito temporal o depósito aduanero, se hará saber al comprador y deberá pagar en efectivo directamente en el lugar que indiquen las entidades particulares.

El adjudicatario, debe realizar el pago inmediatamente a más tardar dentro del día hábil siguiente a la fecha de la adjudicación, el precio de adjudicación correspondiente, lo siguiente: a) los tributos (DAI e IVA) a través de una Declaración Aduanera de Importación, clave de régimen 23-ID; b) los gastos de subasta a través de formulario SAT 8021 y c) el valor diferencial (si hubiere) a través del formulario SAT 8021.

Los postores que no hayan sido adjudicados, se les devolverá el depósito efectuado a partir del segundo día hábil de realizada la subasta. No obstante lo



anterior, los postores que hubieren sido adjudicados y que no realicen el pago a más tardar el día.

La declaración aduanera –DUA-GT- debe ser elaborada con base a la cédula de integración de valor, esta tendrá vigencia solamente el día de su emisión y aplicable para la subasta pública aduanera. La declaración aduanera debe ser transmitida electrónicamente. Esta declaración, será sometida al proceso norma de despacho aduanero según corresponda al tipo de aduana en cuya jurisdicción se resguardan las mercancías. Cuando el sistema de análisis de riesgo determine la verificación inmediata, el verificador solamente debe realizar la verificación documental.

2. El retiro de las mercancías adjudicadas en Subasta Pública Aduanera, será autorizado una vez que el adjudicatario realice el pago de los tributos y gastos aplicables en el plazo establecido a través de la declaración aduanera de importación clave de régimen 23-ID y recibos de pago correspondientes. Además, deberá presentar copia legible de la documentación para su verificación y la declaración se someterá al proceso de despacho aduanero. El plazo máximo para retirar las mercancías adjudicadas, es de tres días hábiles a partir del día hábiles.

La mercancía se entregará a través de la “Boleta de entrega” únicamente al adjudicatario o a quien éste delegue a través de documento escrito.



2.4.2 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías de Guatemala

La base legal utilizada en Guatemala para aplicar dicho procedimiento, es el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento.

Luego de consignar el procedimiento que se lleva a cabo en las subastas aduaneras, específicamente en el caso de pago y retiro de las mercancías subastadas, se puede evidenciar que en el caso de Guatemala, para obtener la mercancía, debe realizarse el pago del valor de la subasta a través de una Declaración de Importación, en los bancos del sistema, la cual es utilizada única y exclusivamente para el ingreso de mercancías al territorio nacional, cuando son importadas de otros países, misma que debe ser transmitida por el Agente Aduanero, y debe efectuarse todo el proceso de transmisión, selectivo y revisión.



2.5 Pago y retiro de mercancías subastadas en El Salvador

1. En el caso Salvador, cuando una persona participa en las subastas y haya sido adjudicado, debe pagar 25% por el valor de la mercancía que le fue adjudicada, dicho pago se realiza ante los colectores de la Dirección General de la Tesorería del Ministerio de Hacienda.
2. Luego, dentro del plazo del día hábil de realizada la subasta, debe hacer efectivo el pago total sobre el valor de la mercancía vendida, que en el presente caso sería 75%. A dicho pago debe agregársele el Impuesto al Valor Agregado sobre el total de la mercancía que se le adjudicó.
3. Para realizar el pago antes indicado, los adjudicatarios deben presentarse con el Director de subastas y que les emita el formulario denominado “mandamientos de pago”, en el cual se consigna la mercancía objeto de subasta.
4. Con el formulario emitido, los adjudicatarios se presentan ante los colectores de la Tesorería Institucional del Ministerio de Hacienda para hacer efectivo el pago indicado en el formulario, y le extienden la factura o créditos fiscales según sea el caso.

5. El adjudicatario podrá retirar las mercancías subastadas, una vez haya cancelado el importe dentro del plazo de 8 días hábiles posteriores a la subasta, el adjudicatario presentará ante el Guardalmacén o Encargado del Depósito de Vehículos de la Aduana, la siguiente documentación: Factura o Comprobante de Crédito Fiscal, que deberá ser presentada en original y fotocopia donde conste que efectuó el pago de la mercancía que le fue adjudicada.

6. El Guardalmacén o Encargado del Depósito de Vehículos de Aduanas, revisan y confronta la factura o comprobante de crédito Fiscal con el aviso de subasta, de acuerdo al número de ítem según su valor, el cual debe coincidir con lo consignado en dicho documento (factura o comprobante).

7. Posteriormente, el Guardalmacén o Encargado del Depósito de Vehículos de Aduanas, llena la hoja de "Entrega de la Mercadería", y consigna en el mismo, el nombre del adjudicatario denominado comprador, la fecha en que retira la mercancía, la firma y sello. El adjudicatario se queda con el original de la factura o comprobante y el encargado o guardalmacén, con la fotocopia de dicho documento, el cual es archivado para los controles correspondientes.

Por último, el Guardalmacén o Encargado, procede a actualizar la listada de mercancías que ya fueron vendidas en el Sistema de Subastas On-Line, para que no haya confusión.

2.5.1 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías en El Salvador

La base legal utilizada en El Salvador para aplicar dicho procedimiento, es el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento, mismo que se utiliza en el caso de Guatemala.

Las subastas son realizadas a través de medios electrónicos (On-Line), y los adjudicatarios para poder retirar su mercancía del lugar en donde se encuentre la misma, deben pagar el valor total de la venta realizada por concepto de subasta, misma que debe pagarse de acuerdo a lo establecido en el mandamiento de pago, con los colectores institucionales de la Tesorería Institucional del Ministerio de Hacienda, quienes inmediatamente extenderán la Factura o Comprobante de Crédito según corresponda. Sólo con dichos documentos se entregará la mercancía.

Es importante mencionar, que en el caso de El Salvador, las personas que participan en las subastas, pagan el valor de venta de la mercancía no así impuestos, toda vez que se les emite una factura por el valor en que les fue adjudicada la mercancía más la tarifa correspondiente del Impuesto al Valor Agregado.

2.6 Pago y retiro de mercancías subastadas en Perú

1. Una vez terminado el proceso de subasta, y haber enviado comunicación por la SUNAT al ganador del lote, a través de la póliza de adjudicación, el personal designado de la División de Tesorería, 12 horas después de realizada la subasta, inicia el proceso de verificación del Módulo de Cuadre Diario, donde comprobará con el Código de Documento Aduanero (CDA) el cual identifica al usuario con el lote que ofrece, de acuerdo con los registros por pagos en efectivo o a través de tarjetas debidamente acreditadas en tiendas de pago y conciliados con las cuentas bancarias, de las ofertas realizadas por concepto de remates del día anterior; procede a registrar y emitir automáticamente los Recibos de Ingreso a Caja (RIC).
2. Al ser emitidos los Recibos de Ingreso a Caja (RIC), registra el ingreso en el libro bancos del Módulo Sistema Integrado Presupuestal y Financiero (SIPF) y remite el reporte de los RIC a la División de Contabilidad.
3. La División de Contabilidad General recibe el reporte de los RIC registra en el SIPF la Nota de Contabilidad Financiera (NCF), por cada uno de los RIC emitidos por la División de Tesorería.
4. Posteriormente, los usuarios ganadores recogen su mercancía, al presentar al jefe de almacén designado por la SUNAT, los siguientes documentos: Original y

copia de su documento de identidad, si es un representante acreditado ante la SUNAT; original y copia de su documento de identidad y copia del usuario ganador. Si es un representante que no está acreditado, deberá presentar la misma información, pero esta deberá ser legalizada ante notario por el usuario ganador adjunto con una carta poder, aviso por parte de la SUNAT del ganador y la mercancía adjudicada, Vouchers originales de los Códigos de Documento Aduanero (CDA) debidamente cancelados el aviso que adjunta la póliza de adjudicación.

5. Una vez cumplidos y verificados todos los requisitos, el personal designado en el almacén emite el acta de entrega a través del módulo de control de almacenes y procede a dar las mercancías, debiendo estar conforme el usuario o su representante.
6. Si el ganador no retira la mercancía dentro de los 10 días hábiles contados a partir del día siguiente de la cancelación del saldo del monto de la oferta, las mismas serán ingresadas nuevamente a los almacenes, y se procederá para que la División de Contabilidad devuelva al usuario ganador el segundo pago realizado con el cual canceló el Código de Documento Aduanero (CDA), es decir el lote adjudicado.



2.6.1 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías en Perú

La base legal utilizada en Perú para aplicar dicho procedimiento, es la Ley General de Aduanas.

El procedimiento en Perú es muy sencillo toda vez que las subastas se realizan a través de Correo Electrónico, y su forma de pago es en efectivo a través de los Recibos de Ingreso a Caja, los cuales deben ser cancelados por medio de los bancos del sistema o con tarjeta de crédito debidamente afiliada. Lo anterior significa que para retirar la mercancía, el ganador debe presentar copia y original de su documento de identificación y los vouchers originales emitidos por el Banco, en ellos consta que los Recibos de Ingresos de Caja, efectivamente fueron pagados de forma correspondiente por cada uno de los lotes que se pretenden retirar.

Es preciso destacar que en el caso de Perú, las personas que participan en la subasta, pagan el valor total de la mercancía según el monto de la subasta más la puja que sobre dicha mercancía se haya tenido, pero en ningún momento, consideran que el monto obtenido por concepto de “subasta”, sea el pago de impuestos.



2.7 Pago y retiro de mercancías subastadas en México

Las subastas realizadas en este país son a través de Internet, y al no haber alguna objeción sobre las bases, se entenderán aceptadas, las cuales pueden ser consultadas en “Convocatoria y Bases”.

- 1 Una vez terminado el proceso de subasta, y haber determinado quién es el ofertante ganador y el ofertante ganador sustituto, se les notificará para que el primero proceda a realizar el DEPÓSITO DE GARANTÍA, a más tardar un (1) día hábil de haber sido notificado.
- 2 El pago del DEPÓSITO DE GARANTIA deberá hacerse en el banco de su elección (Banamex, Bancomer o HSBC) designados por el Servicio de Administración y Enajenación de Bienes (SAE), en la cuenta a nombre de DESPACHO DE ASESORIA EMPRESARIAL, S.C. Dicho pago no podrá ser a través de depósitos interbancarios, toda vez que no se cumple con el plazo establecido de 1 día, por lo que de no tener cuenta en los mismos, deberá realizar el pago en efectivo o con cheque de caja. El monto depositado debe ser el 50% del monto de la oferta.
- 3 Posteriormente, el ofertante ganador tiene 5 días para efectuar el pago total de los bienes subastados, y al valor de la mercancía subastada, deberá agregar el Impuesto al Valor Agregado y enviar vía fax del comprobante de dicho depósito.

En caso de no realizar el mismo dentro del plazo, este perderá los depósitos realizados a favor de la SAE.

- 4 Para el retiro de las mercancías o de los bienes adjudicados como le denominan en este país, deberá presentar la factura a nombre del postor que haya sido ganador, la cual será emitida por el administrador de subastas dentro de los 10 días posteriores de haber pagado el total de la mercancía.
- 5 Al momento de entregar el bien adjudicado este será en el domicilio en que se encuentre físicamente el bien, en coordinación con el SAE, pero los gastos de traslado y retiro de las mismas, son responsabilidad del adjudicatario o postor.
- 6 Si el ganador no retira la mercancía dentro del plazo que para el efecto establezca la Coordinación Regional correspondiente del SAE, se generarán gastos de administración, almacenamiento y custodia a cargo de éste, mismos que correrán por su cuenta y deberá pagar las tarifas de control y retiro establecidos en el lugar donde se encuentra el bien adjudicado.

2.7.1 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías en México

La base legal utilizada en México para aplicar el procedimiento de subastas, específicamente el pago y retiro de mercancías es la Ley Aduanera.

El procedimiento de este país, es parecido a los demás con excepción de Guatemala. En México las subastas se realizan a través de medios electrónicos pero por un tercero, que es el que se encarga de ejecutar las mismas, y no por la Administración Aduanera de dicho país, lo que hace que el procedimiento sea más ágil y consecutivo.

En este caso, los postores, previo a retirar la mercancía del lugar en donde esta se encuentre, deben hacer efectivo el pago total del valor de la mercancía objeto de subasta más el Impuesto al Valor Agregado sobre dicho valor en el banco correspondiente. Una vez efectuado el mismo, este debe presentarse con el administrador de la subasta para que proceda a extenderle la factura correspondiente por la venta realizada. Al concluir con dicho procedimiento, se presenta a recoger la mercancía con dicha factura.

2.8 Pago y retiro de mercancías subastadas en Chile

1. Son realizadas en forma electrónica, en la cual puede participar cualquier persona en interés propio o por intermediario, mandatario o a cualquier otro título; quienes no actúan en nombre propio deben agregar la preposición “para”. En estas, se hace la referencia que las mercancías no podrán ser reclamadas a la Aduana por el estado en que se encuentren, pues las mismas son subastadas como están, y deben ser observadas antes de la subasta.

2. Una vez realizada la subasta, y haber dado el aviso al mejor postor, este debe pagarse una garantía al momento de la adjudicación, la que debe cubrir el 50% del valor de la mercancía adjudicada, ya sea en efectivo o a través de un vale vista bancario que sea del Banco del Estado, en una cuenta a nombre de la Dirección Regional de Aduana que corresponda – Gastos de Remate.

3. El pago insoluto (pago total que resta), que equivale al 50% del valor de la mercancía, más el pago del Impuesto al Valor Agregado, que es del 19%, que se calculará sobre el valor total de la venta de la mercancía, deberá ser pagado dentro del plazo de 7 días corridos, contados a partir del día siguiente de realizada la subasta. Dicho pago debe ser en efectivo o vale vista bancario en el Banco del Estado, en la cuenta Dirección Regional de Aduana que corresponda – Gastos de Remate.

4. Para hacer efectivo dicho pago, el adjudicatario debe presentar previo a realizar el mismo, Carné de Identidad, RUT, comprobante de adjudicación y recibo de garantía rendida, sujeto a V° B° de confirmación por la caja habilitada, y para un tercero, deberá adjuntar, además, el poder notarial y el Carné de Identidad y RUT.

5. Una vez efectuado dichos pagos y previa confirmación del Banco del Estado, el adjudicatario podrá presentarse a la Aduana, para que ésta le extienda la factura correspondiente.

6. Después de realizados los pagos correspondientes, el adjudicatario puede retirar las mercancías al presentar a la Aduana los siguientes documentos: Carné de Identidad, RUT, original y triplicado de la Factura de Adjudicación cancelada y rubricada por el Servicio de Aduanas y el Servicio de Impuestos Internos (SII); y cuando la mercancía se encuentre en un Almacén, deberá presentar la cuarta copia del ejemplar “Almacenista” de la factura. Para el caso de terceros, deberán presentar, además de los documentos anteriores, el poder Notarial, Carné de Identidad y RUT, debiendo firmar para ambos casos la revisión de los documentos y la entrega de los lotes que fueron adjudicados.

2.8.1 Comentario del procedimiento de pago y retiro de mercancías en Chile

La base legal utilizada en Chile para aplicar el procedimiento de subastas, específicamente el pago y retiro de mercancías es la Ordenanza de Aduanas.

Como puede observarse, en el caso de Chile, las subastas se realizan por Internet, y el procedimiento que aplican para pagar realizar las subastas es que quien haya resultado mejor postor debe pagar en cualquiera de los bancos autorizados por la Aduana. Primero debe realizar un depósito del 50% y dentro del plazo de siete días de efectuada la subasta, el otro 50% para pagar el valor total del monto de la mercancía que se subastó. A dicho valor debe cargársele el 19% del Impuesto al Valor Agregado y ser depositado en el banco en una cuenta denominada “Dirección Regional de Aduana XXXXXX – Gastos de Remate”. Posteriormente de efectuar dicho pago y haber sido confirmado por el banco, el postor puede presentarse a la Aduana

correspondiente para que le emitan la factura por la venta realizada en la subasta y por la mercancía correspondiente. Una vez extendida la misma, puede retirar su mercancía.

2.9 Opinión respecto de los procedimientos analizados

Derivado del estudio y análisis realizado a cada uno de los procedimientos indicados en este título, se estima que en la mayoría de países objeto de estudio, consideran a la subasta de mercancías como una VENTA de mercancías, que si bien es cierto ésta fue declarada en abandono, una vez ocurrido esto, pasa a poder del fisco, y como consecuencia ya es propiedad de éste. Lo anterior permite que la mercancía se convierta en nacional, por lo tanto, al considerarla como tal, el hecho generador de la misma se produce hasta el momento en que es adquirida o adjudicada en pública subasta, y es hasta en este momento en que debe hacerse efectivo el pago correspondiente por el valor total de adjudicación mismo que debe ser documentado a través del documento correspondiente. No obstante ello, hay países que aunque su procedimiento es muy similar, ellos no utilizan la factura para documentar la venta de la mercancía, si no utilizan documentos específicos para la venta en subasta, pero no a través de Declaraciones, toda vez que no consideran las subastas como un Régimen Aduanero regulado en sus leyes, tal es el caso de Perú, que emite un Recibo de Ingresos a Caja; lo que ellos perciban por este concepto, debe ser desglosado en 50% para la SUNAT y 50% para el Estado.

De todo ello, ninguno de los países emite Declaración de Mercancías (para Guatemala Declaración Única Aduanera) para documentar el pago por concepto de subastas, a excepción de Guatemala, que le da a éstas, el tratamiento de “Importación”, y permite que los adjudicatarios, sigan todo el proceso de “Despacho de Mercancías” para poder entregarle su mercadería. Sin embargo, algo muy importante de este apartado es que aun cuando en los países centroamericanos utilizan la misma legislación CAUCA y RECAUCA, sus procedimientos, en comparación con los de nuestro país, son distintos en cuanto a la forma de realizar el pago y entregar la mercancía, tal es el caso de El Salvador y Costa Rica, que manejan la subasta como una venta, y como consecuencia de ello, emiten la factura por el valor total más el impuesto que en cada país se establece.

Por lo tanto, se deduce que el documento correcto a ser emitido para este tipo de actividades es la factura o, en su defecto, un documento de crédito que permita de conformidad con la legislación, documentar la compra de la mercancía en pública subasta, y que a la vez, dicho documento, le permita a los adjudicatarios, contabilizarlo en sus cuentas para el caso de las fiscalizaciones correspondientes por parte del Órgano que la ley establece.

CAPÍTULO III

3. Análisis legal y administrativo del procedimiento actual de subasta y venta de mercancías abandonadas

3.1 Análisis legal y administrativo

Antes de efectuar el análisis legal y administrativo del tema que se trata, es necesario que entendamos que la subasta de mercancías es la venta pública de mercancías al mejor postor. No podemos considerar bajo ninguna circunstancia que este procedimiento pueda ser tipificado como una importación, toda vez que el relacionado régimen aduanero es la internación de la mercancía al país para ser comercializada en el territorio nacional, por lo que de acuerdo con estos conceptos, se puede determinar que no está ante los mismos procedimientos, por lo que no deben sujetarse a las mismas normas.

No obstante lo anterior, y para sustentar el planteamiento y que el mismo tenga comprensión e interpretación al momento de realizar el análisis legal, se consultó el Diccionario de sinónimos y antónimos, el cual evidencia que el término subasta deriva de las palabras venta y compraventa, mientras que importación deviene de introducción o intercambio. De esa cuenta se concluye que “subasta” e “importación” no son sinónimos y, como consecuencia, al referirnos a estos dos conceptos, estamos ante significaciones diferentes. Entonces el tratamiento aplicado debe ser diferente.

De conformidad con lo que establece la Ley del Organismo Judicial, las leyes deben ser interpretadas conforme al texto y contexto de sus palabras, y no desatenderse su tenor literal con el pretexto de consultar su espíritu. Se puede entender que si la legislación centroamericana expresamente establece el procedimiento que debe seguirse para la destinación de un régimen aduanero y el procedimiento que debe seguirse para la realización de la venta de mercancía en pública subasta, no existe error a confusión que son dos tratamientos distintos. La interpretación que debe darse para ambos casos es diferente, ya que de no hacerlo, se estaría vulnerando una legislación específica.

Debe tenerse en cuenta que en nuestro país, no existe una legislación aparte del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), que regule lo relacionado con las subastas de mercancías o las importaciones en su caso, y que permitan considerar que al existir una ley especial, prevalecerá sobre la general, de acuerdo a lo que indica el artículo 13 del Decreto Número 2-89 del Congreso de la República²¹. Por lo tanto, la legislación específica aplicable para todo lo concerniente a estos temas, está establecida en el CAUCA y en el RECAUCA, y como consecuencia de ello, debe respetarse y aplicarse conforme los lineamientos en ellos señalados.

²¹ Ley del Organismo Judicial

3. 2 Respetto del pago de la mercancía

De conformidad con el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de sus objetivos y funciones está la de administrar el sistema aduanero de la república de conformidad con la ley, y facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, a través de procedimientos más factibles, pero con base en ley. Sin embargo, al aplicar el procedimiento en el caso de la mercancía que es vendida en subasta, y darle el tratamiento de importación, sólo complica al contribuyente gestionar dicho trámite, toda vez que éstos tienen que seguir todo el procedimiento de despacho y retiro de las mercancías como si fuera efectivamente una importación, la cual no lo es. Asimismo, de acuerdo con lo establecido en el Capítulo II de esta tesis, se puede evidenciar que los contribuyentes, en este caso los adjudicatarios, no están satisfechos con el procedimiento que sigue la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, toda vez que estiman que el concepto para adjudicar la mercancía es erróneo, pues le están dando un tratamiento de importación y lo correcto es una venta.

Dentro de las definiciones contempladas en el CAUCA y los conceptos del RECAUCA, se considera que la declaración de mercancías es el acto por el cual el interesado dispone libre y voluntariamente el régimen al que quiere destinar a la mercancía de su propiedad, hecho que no se da en la adjudicación de la mercancía en pública subasta, toda vez que, como se ha señalado, la subasta no es considerada un régimen aduanero y, de acuerdo a la imposición de la Intendencia de Aduanas, la destinación,

es decir el régimen al que debe someter la mercancía, que le fuera adjudicada es el impuesto por la Intendencia de Aduanas. Por ello, el procedimiento aplicado por parte de la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, es contrario al ordenamiento constitucional establecido en el artículo 5 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

También, es necesario indicar, que otra parte del procedimiento que, de acuerdo con la legislación, no es aplicado, es el hecho del cumplimiento de la obligación tributaria, puesto que en el artículo 45 y 46 del CAUCA se contempla que dicha obligación aduanera está constituida por el ingreso de la mercancía al territorio aduanero, y que, como consecuencia de ello, los impuestos deben determinarse al momento de la aceptación o del abandono. Entre otras circunstancias que no se dan al momento de emitir la Declaración Única Aduanera de Importación por la mercancía que fue adquirida en subasta, toda vez que la determinación de los impuestos son calculados al momento en que la mercancía es adquirida en subasta. En ese sentido, se transgrede dicha norma, pues son momentos distintos, ya que la aceptación se da al momento de registrar la declaración para su aceptación de acuerdo con el artículo 4 del CAUCA y 334 del RECAUCA. Es decir que se da cuando el consignatario ingresó por primera vez la mercancía. El abandono es cuando, luego de transcurrir el plazo establecido en la ley, no se pagan los impuestos o no se le da algún destino a la mercancía. Mientras que la adjudicación puede ser hasta uno o dos años después que ésta ingresó y cayó en abandono, lo que hace que, de acuerdo al procedimiento

actual, “los impuestos” que se cobran son los de la fecha actual y no los de hace uno o dos años.

No obstante lo anterior, uno de los aspectos importantes a considerar en el presente análisis se deriva de lo que establecen los artículos 89 y 91 del CAUCA y 357 del RECAUCA, en cuanto a considerar que régimen aduanero son las diferentes destinaciones a que pueden someterse las mercancías que están bajo control aduanero, al estimar dentro de ellos, los regímenes definitivos, temporales o suspensivos y liberatorios, y entre los cuales no figura la subasta. En ese sentido, se puede interpretar que al no estar considerados en ley, no puede exigirse a los adjudicatarios que presenten una Declaración Única Aduanera de Importación, como si ellos estuvieran ingresando la misma al país, toda vez que la acción que se suscita en el presente caso es una compra en subasta, pues como ya dijimos al inicio del documento, “subastar” e “importar”, no son sinónimos. Por lo tanto, el procedimiento actual es contrario a lo establecido en la ley específica de la materia.

Además, el artículo 362 del RECAUCA establece que la Declaración de importación, debe estar sustentada con los documentos indicados en el artículo 321 del mismo cuerpo legal. Ello significa que uno de los documentos necesarios para que pueda ser aceptada dicha declaración es la factura comercial como elemento esencial de ésta. Sin embargo, cuando se realiza la adjudicación de la mercancía objeto de subasta, en ninguna fase del procedimiento se cuenta con una factura que documente el valor de la mercancía y que permita establecer el adecuado pago de los impuestos. Lo anterior

es correcto, toda vez que la misma está siendo subastada (vendida) por la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, y no se está realizando ninguna importación. Como consecuencia, no debe emitirse y menos aceptarse la declaración de importación, sin la documentación indicada en la ley, pues con esto se transgrediría la norma específica. Por lo tanto, se reitera que el procedimiento seguido para la adjudicación y pago de las mercancías en subasta no es el correcto, porque es contrario al ordenamiento jurídico centroamericano, y a la Constitución Política de la República de Guatemala.

Asimismo, algo que debe considerarse en el presente procedimiento es que el artículo 119 y 120 del CAUCA, contemplan que las mercancías que han caído en abandono o en comiso pasarán a favor del fisco. Una vez producido dicho acto, las mismas podrán ser vendidas en pública subasta, de acuerdo a los procedimientos establecidos por cada país, y siguiendo los lineamientos establecidos en el artículo 611 del RECAUCA. Entonces, la norma centroamericana establece que la mercancía abandonada, será vendida, al mejor postor, quien deberá pagar a más tardar un día hábil después de la subasta, levantándose para el efecto un acta circunstanciada de la mercancía vendida. Por lo tanto, el procedimiento que se aplica por parte de la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, no se adecua a lo consignado en la legislación, ya que en ninguna parte de dicho procedimiento, se plantea que la subasta es la introducción de la mercancía al territorio nacional, por la cual, debe emitirse una declaración porque se estima que el documento más adecuado para sustentar la propiedad de la mercancía,

que fue adquirida en subasta, es mediante un acta de adjudicación, tal y como lo establece dicho precepto legal.

Sin embargo, de lo dicho con anterioridad y que ha causado confusión en la parte procedimental de la subasta en general y de forma específica en el “Pago y Retiro de mercancías subastadas”, es la determinación del precio base, establecida en el artículo 606 del RECAUCA. Este regula que el precio será constituido por el monto de la obligación tributaria y otros recargos, y es correcto, toda vez que de no emitir un parámetro de cómo será conformado el valor de la mercancía a ser subastada, daría lugar a falta de certeza jurídica y de transparencia, lo cual fomentaría la discrecionalidad, la que incluso puede ser objetado de violar el artículo 4 de la Constitución Política de la República, pues se estarían emitiendo precios antojadizos o arbitrarios porque no habrían límites. En virtud de ello, el “precio base”, es solamente una base estructural para fijar un precio, y como tal debe considerarse y no interpretar que se refiere a que el adjudicatario paga impuestos de importación por la adquisición de la mercancía que compra en subasta.

Otra cuestión es que si el procedimiento aplicado en la adjudicación de la mercancía objeto de subasta, es considerada como una importación por estimar que con ello se paga impuestos, entonces, también se estaría ante un error de aplicación, toda vez que el artículo 615 del RECAUCA, establece que si la mercancía no es vendida en pública subasta, podrá venderse al Estado, Donarse o Destruirse. La siguiente interrogante, en estos casos es ¿qué pasa con los impuestos por importación? Será a

caso que los paga el fisco, o los pagan las entidades a las que se les confiere la mercancía, ya que si consideran la subasta como una importación, ésta no es objeto de exención de impuestos, y para el caso de las donaciones que deben ser específicas, por tiempo definido, y reguladas en ley, no aplicaría el no pago de impuestos en el caso que se suscita, toda vez que no existe una legislación que establezca que las importaciones a entidades de beneficencia estén dispensas de este pago, a menos que se emita un Decreto del Congreso de la República en el cual se otorga la misma. Sin embargo, el procedimiento que se sigue para este tipo de destinación, si la mercancía no es vendida en subasta, es que se emite una resolución de donación, hecho que contradice el procedimiento que utilizan para la subasta, pues ahí sí la consideran “importación”. Por lo tanto, se reitera que el procedimiento aplicado es incorrecto y contrario a la ley centroamericana.

Por último cabe destacar, que aun y cuando el procedimiento que sigue la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central fuera el correcto, es decir, que considere que en la adjudicación sí se está pagando impuestos por importación, no aplicaría la emisión de una Declaración Única Aduanera de Importación para el pago de Derechos Arancelarios a la Importación e Impuesto al Valor Agregado por Importaciones, toda vez que el artículo 58 del CAUCA establece que uno de los medios de extinción de la obligación aduanera es la “adjudicación en pública subasta... de las mercancías abandonadas”. Lo anterior significa que al momento que la mercancía que cayó en abandono es vendida al postor, se extingue la obligación de pagar impuestos, y como consecuencia de ello, el adjudicatario, únicamente paga el valor de la misma sin

impuestos. Por lo tanto, no debe emitirse declaración, ya que esto le permite al adjudicatario recuperar Impuesto al Valor Agregado por importaciones, cuando en ningún momento pagó dicho impuesto y, bajo tal procedimiento, no provoca “extinción” de la obligación tributaria, sino se produce un “hecho generador” de la misma.

3.3 Respecto del retiro de la mercancía

En cuanto a este tema, es necesario mencionar que el artículo 76 del CAUCA, señala que el despacho aduanero es el conjunto de actos necesarios que sirven para someter la mercancía a un régimen aduanero, mismo que finaliza al darse el levante de las mismas. En ese sentido, se puede dilucidar que el procedimiento de despacho debe ser únicamente para aquella mercancía que se acoge a un régimen, sin importar cuál sea. En virtud de ello, y por lo analizado anteriormente, no debiera exigirse que la mercancía que fue objeto de subasta, tenga que ser sometida a esto, toda vez que la “subasta”, no es un régimen para que tenga que cumplir con todos los requisitos establecidos para la mercancía que debe ser destinada a un “régimen aduanero”.

Asimismo, se estima que el procedimiento no está apegado a derecho, toda vez que en el artículo 335 Del RECAUCA se establece que la mercancía, que es sometida a un régimen aduanero, debe someterse al proceso selectivo y aleatorio, el cual es utilizado para determinar si a una mercancía puede autorizársele el levante y salida de la mercancía en caso el selectivo de verde, o bien, si la misma, debe ser revisada físicamente y documentalmente por personal de aduana en caso el selectivo haya sido

rojo. No obstante ello, se reitera que a pesar que la subasta no es un régimen, ésta es sometida al procedimiento de despacho. Sin embargo, el error de dicho procedimiento estriba en que una vez pasada la documentación por el proceso selectivo y aleatorio, y este dé verificación inmediata o rojo, la revisión de la mercancía no se hace físicamente, porque en la mayoría de los casos la mercancía no se encuentra ubicada en la aduana en donde se realiza el mismo, lo cual no puede ser procedente si se le está dando el tratamiento de importación.

Otro aspecto es que cuando la mercancía es sometida al proceso selectivo y el resultado es verificación inmediata o rojo, el revisor de la aduana puede estimar que el valor consignado en la declaración no es el correcto. Entonces puede proceder a ajustar al adjudicatario, y con toda razón, porque el tratamiento que le dan a este tipo de mercancías es el de una importación, lo que significa que si es ajustado, debiera de pagar los impuestos correspondientes, o presentar los recursos establecidos en la ley. Sin embargo, lo que se hace, es explicar a los encargados de la revisión que se trata de mercancía subastada, y que los valores consignados en la declaración fueron consignados y valorados por la Sección Técnica, a efecto que no ajusten al adjudicatario y procedan a realizar el levante. Lo anterior es contrario a lo que establece la legislación centroamericana. Por lo tanto, es otro punto que debe ser considerado en el seguimiento del procedimiento actual, ya que en algún momento, podría ser impugnado por los postores.

Por último, si se sigue todo el procedimiento de despacho, como se indicó con anterioridad, cuando la aduana autoriza el levante, ¿A qué levante se refiere?, pues el mismo se da para la mercancía que está siendo revisada “físicamente”, pero en estos casos no es así, en virtud que la mercancía en la mayoría de casos, no es revisada por el funcionario designado debido a que, lo que autoriza el levante y salida es a la documentación, otro aspecto más para considerar que el procedimiento actual para la subasta de la mercancía no es el correcto.

Adicionalmente a lo anterior, el RECAUCA al regular el “rescate de las mercancías” caídas en abandono, en el artículo 605 determina que “...se presentará la declaración de mercancías de importación ante la aduana respectiva, con los datos y documentos, en su caso, a que se refieren los Artículos 320 y 321 de este Reglamento, así como la comprobación de haberse efectuado el pago de las cantidades adeudadas de conformidad con el numeral 2 del Artículo 46 del Código y cumplirse, en su caso, con las obligaciones no tributarias a que estuviere afecta la mercancía objeto del rescate....”, lo cual confirma la contradicción legal a la cual se contrae la presente tesis, al permitir la utilización de declaración de mercancías, sin tomar en cuenta que la misma debiera someterse a todo el proceso de despacho anteriormente descrito y analizado.

Por lo tanto, con base al análisis anterior y leyes citadas, se emite la siguiente:

3.4 Conclusiones del procedimiento actual

1. Se estima que la mercancía que es abandonada y que es sujeta a venta en pública subasta, no debe ser objeto de tratamiento de importación, toda vez que el CAUCA y el RECAUCA, no consideran que la misma sea un régimen, y como tal, el procedimiento que debe seguir es el tratamiento establecido en la ley.
2. La mercancía que es vendida en subasta, no debe ser sometida a todo el procedimiento de despacho de mercancía, porque la misma no es un régimen que deba pasar por todo el proceso al cual se sujeta la declaración de mercancías, además por las consecuencias que trae, para este caso, seguir dicho procedimiento.
3. La entidad responsable de analizar, diseñar y programar los procedimientos para el correcto cumplimiento es la Intendencia de Aduanas, de conformidad con el Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria. Por lo tanto, es ella quien debe revisar y proponer un nuevo procedimiento para la adjudicación en pública subasta, apegado a derecho, ya que de no hacerlo, estaría contraviniendo a una de sus funciones.



3.5 Recomendación para el Procedimiento Actual

1. La Intendencia de Aduanas debe analizar el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento, a efecto de establecer que la subasta de mercancías, no es un régimen de importación definitiva.
2. El procedimiento actual de “pago y retiro de mercancías subastadas”, debe ser revisado, a efecto que se le de el tratamiento adecuado y de acuerdo con lo establecido en la ley.
3. La Intendencia de Aduanas, debe proponer de conformidad con la ley, un nuevo procedimiento para el pago y retiro de mercancías subastadas.

3.6 Implicaciones legales en otras leyes

3.6.1 Análisis legal

Previo a realizar el análisis legal respecto del alcance de las leyes tributarias derivado de la no utilización de la Declaración de Importación en el nuevo procedimiento administrativo, y para su mejor comprensión, es preciso mencionar que de acuerdo con las leyes aduaneras, la forma de pago debe ser mediante acta de adjudicación, misma que de acuerdo a la definición en INTERNET²² es el testimonio escrito de los hechos ocurridos en cualquier circunstancia, y como consecuencia de ello, la misma sería suficiente para realizar el pago. No obstante lo anterior, con el procedimiento actual, la misma sólo sirve para documentar la actividad de la realización de la Subasta, no así, el documento suficiente para pagar y retirar la mercancía que ha sido adjudicada.

Luego de indicar de forma breve lo que establece la ley aduanera, se procede a realizar el análisis de cada una de las leyes tributarias en las cuales incidirá si no se considera a la Subasta de mercancías como un Régimen Aduanero de Importación.

•Impuesto al Valor Agregado

El artículo 2 de dicha ley establece el impuesto sobre los actos y contratos gravados por la misma, lo que significa que para generar el pago de este impuesto, es necesario

²² <http://es.answer.yahoo.com>

que se de el hecho generador, el cual en el procedimiento actual, es la Importación, y por lo tanto, está sujeto al pago de impuestos como lo contempla el artículo 3 de la misma ley; sin embargo, al ya no considerar a la subasta de mercancías como una Importación, se estaría ante otra figura, siendo esta la “Venta”, tal y como lo establece la ley Aduanera CAUCA y RECAUCA.

Por lo anterior, y en virtud que el acto correcto que lleva a cabo la Unidad de Remates de la Intendencia de Aduanas, es la “Venta” en pública subasta, y considerando que esta es constituyente de hecho generador del Impuesto al Valor Agregado, y tomando en consideración que el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas también son considerados contribuyentes de este impuesto, deberían emitir como documento legal para la mercancía que es adquirida en pública subasta la Factura, por ser este el documento que sirve para documentar las ventas y el indicado en el artículo 29 del mismo cuerpo legal.

Y porque la factura? Porque esta es el único documento fiscal que da al receptor el derecho de deducción del Impuesto al Valor Agregado, hecho que no sucedería con otro sustitutivo; claro, con excepción de la Declaración de Importación que de acuerdo con la ley si es aceptable para reclamar crédito fiscal.

Ahora bien, no obstante lo indicado anteriormente, y considerando que la actividad que se realiza es la venta y no la importación y por lo tanto, el documento a emitir es la factura, debe estudiarse otros aspectos, y es que a pesar que las entidades



descentralizadas o autónomas no están exentas del pago de impuestos cuando se de el hecho generador del mismo, también lo es que la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de sus funciones no está en ser una entidad que se dedique a la comercialización y venta de bienes, no es lucrativa, si no su único fin es el ser una entidad Recaudadora de Impuestos, la cual debe velar porque todos los contribuyentes cumplan con sus obligaciones cuando corresponda; en virtud de ello, no está obligada a emitir factura por las subastas que realiza.

Además, no se cumplen con todos los requisitos establecidos en la ley para ser una entidad obligada a emitir la factura como documento contable para las subastas que realiza, toda vez que de acuerdo con la Ley específica Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, la venta se da cuando se transfiere la titularidad de un bien de forma ONEROSA, entendiéndose por esta, cuando existe un precio o valor que implicará una ganancia para la parte que realiza la venta, o bien para recuperar el valor que se invirtió en adquirir dicho bien, asimismo, los bienes que se subastan, no son de su producción ni adquiridos de terceros; más bien son bienes que fueron abandonados por sus "Propietarios", los cuales debieron pagar los impuestos correspondientes por realizar actividades afectas, es decir que estas sí estaban sujetas a una obligación.

También, otro hecho que es fundamental en el presente análisis que permite considerar la no emisión de la factura en el presente caso es que tampoco se da la habitualidad, ya que la actividad de la SAT no es la venta, ni se dedica a una actividad de naturaleza similar, como lo establece el artículo 2 del Reglamento de la ley del



Impuesto al Valor Agregado; tampoco se da la periodicidad de realizar más de dos subastas en un mismo período mensual, ahora bien, la recurrencia del mismo adquirente más de una vez en doce meses, es imprevisible para la Administración Tributaria, en virtud que al ser una subasta Pública, no puede negarse el derecho a nadie de participar en la misma, salvo los establecidos en la ley, hecho que no ocurre con otro tipo de entidades que sus fines si son la venta de bienes y servicios y que deciden a quien le venden sus productos.

Asimismo, cabe señalar que la Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, conforme a lo dispuesto en el artículo 1 de su Ley Orgánica.

Además, señala que es función de la Superintendencia de Administración Tributaria ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades; y administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero. Las actuaciones



de la SAT en el ejercicio de sus funciones las hace por delegación del Estado, según lo establece el artículo 134 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Para cumplir con sus funciones la SAT tiene presupuesto propio y fondos privativos, cuya formulación, aprobación, ejecución y liquidación se rige por la Constitución Política de la República, la Ley Orgánica del Presupuesto y por lo dispuesto en el artículo 32 de su Ley Orgánica. Cabe decir que el patrimonio de la SAT, incluidos sus fondos privativos, son bienes del Estado, de conformidad con el artículo 132 de la citada Constitución.

De conformidad con el artículo 8 del Reglamento de la Ley Orgánica del Presupuesto, en atención a la metodología presupuestaria uniforme, y para la correcta formulación, programación, ejecución, control, evaluación y liquidación de los presupuestos de cada período fiscal, son de uso obligatorio varios manuales, entre ellos el Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Guatemala, mismo que clasifica dentro del Sector Público No Financiero a las entidades descentralizadas no empresariales, que “comprende las instituciones públicas que actúan bajo la autoridad del Gobierno Central cumpliendo funciones gubernamentales especializadas no de mercado en varios campos, por lo que no persiguen la comercialización de los bienes y servicios que producen. Por su condición jurídica y responsabilidades, poseen cierto grado de independencia...”²³; en ese sentido, cabe manifestar que la SAT está

²³ Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Guatemala, Cuarta Edición, 2008. Pág. 18.

clasificada en dicho Manual como una entidad descentralizada del sector público no financiero.

Se considera entre otras circunstancias, que los recursos provenientes de la venta de bienes y prestación de servicios que efectúa la administración central y las entidades descentralizadas o autónomas, cuya gestión no se realiza bajo criterios empresariales, como es el caso de la SAT, constituyen un rubro distinto a los ingresos tributarios y no tributarios, a los ingresos de operación y a las rentas de la propiedad.

Es importante enfatizar que el artículo 20 del Reglamento de la Ley Orgánica del Presupuesto estipula que los ingresos que en virtud de leyes ordinarias perciban y administren las diferentes dependencias del Organismo Ejecutivo, deben utilizarse para cubrir los gastos en que tales dependencias incurran para la elaboración de los productos o del mantenimiento de los servicios que prestan. En lo que a la SAT respecta, los bienes que vende y los servicios que presta, en ejercicio de sus funciones, están destinados a cubrir sus costos de producción que coadyuvan a la prestación de los servicios conexos a los tributos que recauda la SAT y a las operaciones aduaneras.

La SAT no realiza actividades mercantiles ni se encuentra considerada como comerciante, de acuerdo a lo establecido en los artículos 2 y 13 del Código de Comercio de Guatemala y se determina también con el contenido de las funciones y atribuciones que le asigna su Ley Orgánica, en el sentido que debe proveer de algunos



bienes y servicios para el cumplimiento de sus funciones sin fines de lucro, por lo que los ingresos que tal entidad percibe por la venta de bienes y servicios no están afectos a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En cuanto a la adquisición de bienes y servicios que realiza la SAT no existe duda en cuanto a que está afecta al pago del IVA, como consumidor final.

En lo referente a la venta de bienes y servicios que realiza la Administración Tributaria, no está afecta al cobro del IVA, y consecuentemente a la emisión de factura, debido a que corresponden a actividades conexas al tributo y a las obligaciones aduaneras, para el cumplimiento de sus funciones públicas asignadas por delegación del Estado en su Ley Orgánica.

Además, se debe tomar en cuenta que el artículo 30 numeral 4) del Reglamento de la Ley del IVA, refiere que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley, las facturas, notas de débito y notas de crédito, deberán contener como mínimo, los requisitos siguientes:... Nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, si lo tuviere, si es persona individual; razón o denominación social y nombre comercial, si es persona jurídica...

De igual forma el artículo 33 numeral 2) del Reglamento de la Ley del IVA, establece que de conformidad con el artículo 29 de la Ley, las facturas emitidas por máquinas o cajas registradoras autorizadas de forma mecánica o computarizada deberán

contener, como mínimo y en forma claramente legible, la información siguiente: (...) Nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, si lo tuviere, si es persona individual; razón o denominación social y nombre comercial, si es persona jurídica. (...)

Con relación a lo anterior, se determina que la SAT de conformidad con su Ley Orgánica, por no ser comerciante, no tiene ni puede tener nombre comercial, el cual constituye uno de los requisitos mínimos establecidos, para que se le pueda autorizar la emisión de facturas.

Por todo lo anterior, y en virtud que no se cumplen todos los elementos necesarios para considerar que la SAT es un contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, para el caso de las Subastas, no es obligación ni deber de ésta, emitir Facturas para esta actividad y como consecuencia, al no existir dicho documento y no utilizarse la Declaración de Mercancías al régimen aduanero de Importación, no es procedente que los adjudicatarios reclamen crédito fiscal por la adquisición de mercancía en subasta.

En consecuencia, se estima que lo procedente en el presente caso y aplicando el nuevo procedimiento, el documento correspondiente para documentar la adjudicación en pública subasta y el pago realizado por los adjudicatarios además del Acta que establece la ley aduanera, debiera ser mediante Recibo por ser este el documento escrito y firmado en el que se declara haber recibido dinero de otra persona, asimismo, porque con este documento la SAT tendría mejor control de los Ingresos que percibe y



sería una forma de pago mucho más sencilla, fácil, menos compleja y burocrática que emitir una Declaración Única Aduanera.

•Ley del Impuesto Sobre la Renta²⁴

El objeto de este impuesto es obtener la renta de todas las personas, cuando sus ingresos provengan de la inversión de capital o del trabajo generado en el país. Ello significa que toda persona que produzca rentas gravadas de conformidad con esta ley, y que sean obtenidas en el territorio nacional, está sujeta a una carga u obligación al pago de dicho impuesto, esto de conformidad con lo establecido en los artículos 1, 2 y 7 de dicha norma.

En ese sentido, se debe entender que si los adjudicatarios en la subastas realizadas por la Intendencia de Aduanas a través de la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, obtienen ganancias, por la venta y comercialización de los productos que venden, tienen derecho a deducir de sus costos (la cantidad que pagaron por algo) y gastos (la cantidad que por ley puede restar el contribuyente al fijar la base imponible de un tributo) del Impuesto Sobre la Renta (ISR), la pérdida que tuvieron durante el período fiscal al cual están afectos, siendo este trimestral o anual.

Asimismo, cabe indicar que las literales a) y u) del artículo 38 de la ley objeto de análisis, regula que pueden deducir de sus costos y gastos todas aquellos necesarios

²⁴ A partir del año 2013, la Ley que regula el Impuesto Sobre la Renta es la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta.



para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas. Entre ellas figura, a) el costo de producción y de venta de mercancías que les hayan prestado y u) los gastos en general. Sin embargo, no debe olvidarse que los mismos, deben estar debidamente documentados.

Se puede visualizar que con el procedimiento actual, los contribuyentes pueden deducir de sus costos y gastos del Impuesto Sobre la Renta, lo que adquirieron en la subasta aduanera, toda vez que de acuerdo con la ley, la Declaración Única Aduanera de Importación es un documento plenamente legal establecido en la ley del Impuesto al Valor Agregado, para documentar el pago de impuestos.

No obstante lo anterior, y considerando que el tratamiento que se le da a la subasta de mercancías no es el correcto, y como consecuencia de ello, ya no se debe emitir la Declaración Única Aduanera, y tampoco se emitirá factura en virtud que como se analizó en el apartado anterior, la SAT, no es contribuyente del Impuesto por las causales expuestas, y que el documento que debe emitirse en sustitución de la Declaración, y que servirá para un mejor control y facilidades de pago tanto para la administración Tributaria, como para el contribuyente es el RECIBO; en ese sentido, debe tenerse en cuenta que el mismo, no es un documento legal que permita a los contribuyentes en general, deducir costos y gastos del Impuesto sobre la Renta.

Por lo tanto, y en atención a lo anterior, la Intendencia de Aduanas, al implementar el nuevo procedimiento, debe proponer a través de la Superintendente de Administración

Tributaria, una reforma a la ley del Impuesto sobre la Renta, a efecto que dentro de los costos y gastos deducibles de dicho impuesto, se considere el Recibo de Pago por concepto de Subastas Aduaneras, como documento que permita a los adjudicatarios deducir de sus gastos la mercancía que adquirieron en pública subasta, y así evitar problemas legales y contables.

•**Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta.**

No obstante lo anterior cabe señalar que a partir del 1 de enero de 2013, la ley que regula el Impuesto Sobre la Renta es la Ley de Actualización Tributaria, por lo que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya no está vigente.

En ese sentido, es preciso analizar las incidencias que tiene la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta en el caso de las mercancías vendidas en pública subasta.

La Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta, establece que la renta bruta de los contribuyentes que se encuentran inscritos en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, se constituye de la manera siguiente: 1. Ingresos de cualquier naturaleza; 2. Beneficios de cualquier naturaleza; 3. Ganancias cambiarias provenientes de la compraventa de moneda extranjera; y, 4. Beneficios por el cobro de indemnización de pérdidas extraordinarias sufridas en los activos fijos.

Aunado a lo anterior, el artículo 19 de la Ley de Actualización Tributaria señala que para determinar el monto sobre el cual los contribuyentes, acogidos al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben pagar el impuesto correspondiente, primero determinarán su renta imponible, deduciendo de la renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles, debiendo sumar los costos y gastos de rentas exentas, más los costos y gastos no deducibles.

También, la ley citada en el artículo 21 numerales 1. y 29. regula que se consideran deducibles aquellos costos y gastos que cumplan con ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, entre otros, el costo de producción y de venta de bienes, los gastos generales y de venta diferentes a los establecidos en otros numerales del referido artículo.

No obstante lo anterior, la misma ley establece que para que proceda la totalidad de la deducibilidad, los costos y gastos deben cumplir con ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables, cuya finalidad es la conservación de la fuente productora de rentas, además, agrega que para que proceda la deducibilidad de los gastos generales y de ventas que sean diferentes a los otros costos y gastos señalados en el artículo 21 de dicha ley, los contribuyentes deben tener los documentos y medios de respaldo, tales como, facturas o documentos, emitidos en el exterior, declaraciones aduaneras de importación con la constancia autorizada de pago, en el caso de importaciones, otros documentos que haya autorizado la Administración Tributaria, entre otros.

En ese orden de ideas, se concluye que de conformidad con la vigencia de la Ley de Actualización Tributaria el recibo de pago que emita la Superintendencia de Administración Tributaria con relación al pago derivado de la venta de mercancías aduaneras en pública subasta, sería deducible del Impuesto Sobre la Renta.

•Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.

La Ley en mención afecta a todos aquellos contribuyentes propietarios de todo tipo de vehículos automotores. En el presente caso, los que analizaremos son los terrestres de tipo particular, los cuales están contemplados en los artículos 2 y 3 de la norma citada, toda vez que este tipo de automotores son los que en la mayoría de veces, son subastados por la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, y deben ser inscritos en el Registro Fiscal de Vehículos.

¿Por qué el Registro Fiscal de Vehículos? Porque dicho Registro es el ente encargado de llevar el registro de todo vehículo que circule en el territorio nacional y velar por el cumplimiento del pago del Impuesto sobre circulación de vehículos. Asimismo, todos aquellos contribuyentes afectos a pagar el mismo, de conformidad con el artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.



Por lo anterior, dicho registro está obligado a inscribir a todos los vehículos, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en la misma ley, entre ellos, la Póliza de Importación (Declaración de Mercancías para el CAUCA) o la factura, además de otros requisitos. Por ello, debe considerarse que si a la adjudicación en pública subasta ya no se le da el tratamiento de Régimen de Importación, ya no se contaría con una Declaración Única Aduanera que documente la compra de dicho vehículo. Sin embargo, se contaría con un documento emitido por la Superintendencia que permitirá que los contribuyentes puedan inscribir sus vehículos en el Registro Fiscal de Vehículos, sin ningún inconveniente.

Por lo tanto, al emitirse el recibo y/o formulario (declaración jurada) para el caso de vehículos subastados por la Superintendencia de Administración Tributaria, se evitarían contratiempos, además de cumplir con la ley, toda vez que se estaría entregando un documento legal, que de acuerdo con la legislación de la materia, es un documento válido para la inscripción de los vehículos en el Registro Fiscal de Vehículos; asimismo, los adjudicatarios, no tendrían problemas al adquirir dichos vehículos en subasta.

3.6.2 Conclusiones de las incidencias del procedimiento actual sobre otras leyes

1. La Superintendencia de Administración Tributaria, por no ser contribuyente del Impuesto al Valor Agregado de conformidad con la ley específica de la materia,

debe emitir recibo y/o formulario correspondiente, cuando venda mercancías en pública subasta derivada del abandono de las mismas.

2. La ley del Impuesto Sobre la Renta, contempla que pueden deducirse costos y gastos que estén debidamente documentados; con el nuevo procedimiento, el documento es el recibo y/o formulario emitido por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.
3. Se contará con un recibo y/o formulario (declaración jurada) que permita al Registro Fiscal de Vehículos, inscribir los vehículos en dicho registro, sin ningún inconveniente.

3.6.3 Recomendación de las incidencias del procedimiento actual sobre otras leyes

1. La Superintendencia de Administración Tributaria, deberá emitir para efectos de la venta de mercancías en pública subasta, el recibo y/o formulario que permita a los adjudicatarios contar con la documentación legal para retirar su mercancía, además ser documentos legalmente válidos para comprobar la propiedad de las mismas.



2. Los adjudicatarios al contar con el recibo y/o formulario, podrán contabilizar las compras realizadas en las subastas de la Administración Tributaria y deducir de sus costos y gastos, los bienes adquiridos en subastas aduaneras.

3. El Registro Fiscal de Vehículos, debe inscribir los vehículos adquiridos en subasta sin ningún inconveniente, toda vez que contará con documentos legales para la inscripción.



3.7 Opiniones profesionales

3.7.1 La subasta y el despacho aduanero de mercancías

En el primer título se desarrollarán de forma editada las entrevistas realizadas a los profesionales de la Superintendencia de Administración Tributaria, expertos en diferentes temas, en Aduanas y Jurídicos, para sustentar el avance del tema: “Pago y Retiro de mercancías subastadas”.

Al estimar que las opiniones realizadas aportarán juicios importantes para la comprensión e interpretación de las leyes, toda vez que las entrevistas se realizaron a través de parámetros establecidos que permitieran determinar si la “Subasta” es o puede ser considerada como un “Régimen de Importación” y, como consecuencia de ello, deba someterse al proceso de “Despacho de mercancías”, establecido en la ley para toda aquella mercancía que ha sido “Importada”.

En el segundo título, cabe indicar que también se efectuaron entrevistas a los adjudicatarios que tienen más de 10 años de participar en subastas, tanto públicas como privadas, por su amplia experiencia en el ramo, y con el ánimo de comprender y tener un amplio concepto de la forma que perciben los procedimientos establecidos por la Intendencia de Aduanas, aspectos que le darán énfasis al desarrollo de la presente investigación. Además son clientes externos de la Superintendencia de Administración Tributaria y como consecuencia, deben estar satisfechos por los

servicios que se les presta, como uno de los objetivos establecidos en el Plan Estratégico Institucional de la citada Superintendencia.

Cabe indicar que las entrevistas, fueron realizadas de acuerdo a guías de preguntas, para los profesionales, que tuvieran temas relacionados con la subasta como régimen; y para el caso de los adjudicatarios, temas concernientes con la complejidad del proceso actual y las oportunidades de mejora. Dichas guías, se encuentran en el anexo IV. A continuación se detallan las opiniones de cada uno de los profesionales:

3.8 La subasta como régimen aduanero

3.8.1 Asesor de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria

Derivado de la entrevista realizada a dicho profesional, se pudo establecer que la subasta de mercancías no se encuentra regulada dentro de los regímenes aduaneros que se clasifican en el artículo 91 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, y, como consecuencia de ello, no puede interpretarse que las mercancías que son objeto de subastas y adjudicadas, se les dé el tratamiento específico de “Régimen de Importación”. La subasta es una formalidad que debe seguir el Servicio Aduanero para vender mercancía que ha caído en abandono y debe considerarse como una venta, no como importación. Por lo tanto, la subasta no podría clasificarse en ningún régimen aduanero.



Asimismo, debe considerarse que una de las características específicas de la importación para que se dé como tal, es que la mercancía sea extranjera, ingresa al territorio nacional pagando impuestos, lo que hace que se convierta en nacional o nacionalizada. Sin embargo, para el caso de las subastas, debe considerarse que la mercancía caída en abandono y objeto de subasta, deja de ser extranjera al momento de ser adjudicada, siempre que haya pasado por un proceso de subasta de conformidad con la ley. (Es preciso indicar que previo a ser adjudicada la mercancía la misma debe pasar a poder del fisco a efecto se siga el proceso de subasta regulado en la ley).

En virtud de ello, podemos entender que los postores, al momento de ser adjudicados en pública subasta, no pagan impuestos por la mercancía que adquieren, de acuerdo con el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano. El precio base de la mercancía a subastarse lo constituyen los derechos e impuestos y demás gastos, también lo que es que al momento que la mercancía se adjudica, lo único que se paga es el valor por el cual esta fue subastada.

3.8.2 Asesor de la Intendencia de Aduanas

Dicho profesional considera que de acuerdo a la ley, la subasta de mercancías no es ni puede ser considerada como un régimen aduanero, toda vez que las mercancías han llegado a los recintos de aduanas, depósitos temporales, almacenes fiscales o a depósitos aduaneros. Luego del plazo establecido en la legislación aduanera caen en



abandono y deben ser sometidos al proceso de subasta. Por lo tanto, tampoco existe la posibilidad de interpretar que la subasta de mercancías, pueda ser destinada a un régimen específico de importación, en virtud que los regímenes aduaneros son destinos aduaneros que deben ser representados a través de una solicitud o pedimento, lo que ahora se conoce como declaración aduanera. El consignatario le puede dar el destino que desee, mientras que en el caso de la subasta de mercancías, el adjudicatario no tiene la disponibilidad y voluntad, de designar la mercancía a un régimen de subasta o remate por ejemplo, como se efectúa normalmente con los regímenes establecidos en la ley.

Ahora bien, cuando la mercancía cae en abandono, esta debe pasar inmediatamente a poder del fisco, y debe ser sometida al proceso de subasta establecido en el CAUCA Y RECAUCA, que es la legislación aduanera aplicable, salvo la mercancía que es rescatada y en la cual se permite, que aun habiendo causado abandono el consignatario original de las mismas puedan desalmacenarlas, siempre que haga efectivo el pago de los impuestos.

Por lo tanto, la mercancía que es objeto de subasta, cuando se le asigna la mercancía al adjudicatario, este paga impuestos de importación, ya que el precio base en las subastas involucra no sólo los derechos arancelarios y más impuestos de importación sino además todos los gastos en que se ha incurrido por tener la mercancía almacenada. Por ello es que la parte primordial del precio de la subasta son los impuestos.

3.8.3 Jefe Normativo de la Intendencia de Aduanas

En este caso, el profesional a quien se le realizó la encuesta, estima que según lo que establece la legislación centroamericana, la subasta de mercancías no es un régimen aduanero, sino el destino de las mercancías a donde deben ser sometidas al momento en que transcurre el plazo para que sean retiradas. Por lo tanto, tampoco existe la posibilidad de interpretar que la subasta de mercancías, puede ser destinada a un régimen específico de importación, en virtud que los regímenes aduaneros son destinos aduaneros que deben ser representados a través de una solicitud o pedimentos que ahora se conoce como declaración aduanera a la cual el consignatario le puede dar el destino que desee. En el caso de la subasta de mercancías, el adjudicatario no tiene la disponibilidad y voluntad para designarle un destino a la mercancía, sino que es el Estado quien vende la mercancía y el que les designa el destino a las mismas, no así el dueño quien es el que compra. En virtud de ello, podemos entender que no aplica un régimen aduanero y menos el régimen de importación.

Respecto de que una vez la mercancía cae en abandono pasa a propiedad del erario, es cierto, pero ello no significa que el Estado es el propietario de la mercancía y ya esté nacionalizada.

Ahora bien, si lo que necesitamos establecer teóricamente es si el adjudicatario paga o no impuestos, podría decir que la subasta está constituida por el precio base, que equivale a todo aquello que la misma debió pagar en su momento, más todos los



gastos que se han de pagar por todos los gastos de subasta. En ese sentido, se puede decir que el “contribuyente” sólo paga el impuesto.

3.8.4 Intendencia de Asuntos Jurídicos

El criterio de dicho profesional y de acuerdo a su amplia experiencia legal, la Subasta de mercancías no puede ser considerada como un régimen, toda vez que no está regulada en la ley específica de la materia, refiriéndose al CAUCA Y RECAUCA, ni en ninguna otra legislación nacional.

En virtud de lo anterior, no podría incluirse dentro del ámbito legal, a la subasta como un Régimen específico de Importación, ya que no es un régimen como tal. Tampoco podría regularse dentro de los regímenes contemplados en el artículo 67 del CAUCA. Además es claro que la subasta de mercancías, es la venta en pública subasta de las mercancías que han caído en abandono, por el no pago de impuestos o por la no destinación de las mismas dentro del plazo establecido en la ley.

De lo anterior, podemos comprender, que en ningún momento el concepto de subasta sea la de un régimen aduanero al que deba darse dicho tratamiento por lo que reitero, al no estar establecido en la ley, no puede considerarse como un Régimen, menos como Régimen de Importación.

Ahora bien, en cuanto a la mercancía que cae en abandono y que pasa a ser propiedad del Estado, la nacionalización de la misma se da al momento de ser

adjudicada en pública subasta, pero ello no significa que al darse la nacionalización se considere como una importación, porque son operaciones o actos independientes, cuyo tratamiento debe ser distinto.

Por último, para el pago de impuestos o no al momento de la adjudicación de mercancías, debe realizar un análisis más profundo de la ley.

3.9 Despacho de mercancías

3.9.1 Asesor de la Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria

Se estima que la mercancía que es objeto de subasta, no debe ser sometida al procedimiento de despacho de mercancías, como lo establece el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, toda vez que no estamos ante figuras contempladas en dicha ley. Lo que se da en la adjudicación en pública subasta, es la venta de una mercancía como cualquier otra que está en un régimen de libre circulación en el país. Por lo tanto, no debe emitirse una Declaración Única Aduanera, al considerar que esta sólo se utiliza para destinar las mercancías a un régimen aduanero y como la subasta de mercancías no es un régimen aduanero, no debe emitirse la misma.

En ese sentido, la entrega de la mercancía al adjudicatario, luego de ser subastada y adquirida por éste, debe ser trasladada a través de un Acta de Adjudicación, de



conformidad con el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, el cual debe ser el documento que le sirva al adjudicatario para demostrar la legítima propiedad del bien. Por lo tanto, el pago por la adquisición de la mercancía subastada debe ser pagado a través de un formulario específico que contemple el valor de la subasta y que le permita al adjudicatario registrarlo en su contabilidad.

3.9.2 Asesor de la Intendencia de Aduanas

De acuerdo al criterio considerado por dicho profesional, se estima que la mercancía que es adjudicada en subasta, no debe ser sometida a un proceso de Despacho de Mercancías, sino que efectuarle un procedimiento simplificado para la entrega de la mercancía. Además, la misma no puede ser considerada dentro de los regímenes establecidos en la ley aduanera.

Por ello es que no debe emitirse una Declaración Única Aduanera para la mercancía que fue adjudicada en subasta, porque la ley no lo permite. En ese sentido, el procedimiento a seguir sería la entrega de las mismas a través de un documento administrativo que no sea declaración, sino un documento acreditativo que indique que ya se pagó el valor de la mercancía. Por lo anterior, se podría tomar como ejemplo, que antes en la Dirección General de Aduanas se entregaba un pase de salida para la entrega de la mercancía.



En conclusión, el pago por la mercancía que fue objeto de subasta, puede ser documentado a través de formularios oficiales, los cuales serían autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria, o bien mediante un formulario que ya exista en el que se consignen los datos de la subasta, por ejemplo el de Ingresos Privativos.

3.9.3 Jefe Normativo Intendencia de Aduanas

Derivado de la entrevista realizada a dicho profesional, se pudo establecer que él es del criterio que la mercancía subastada y adjudicada, no debe ser sometida al Despacho de Mercancías, toda vez que si ya fue subastada y es el mismo Estado el que realizó todo el trámite de subasta, el procedimiento que debe seguirse tiene que ser simplificado y no como se efectúa actualmente, o sea someterla a una declaración de mercancías bajo un régimen de importación definitiva y realizarla todo el proceso de despacho.

Ahora bien, respecto del hecho de emitir una declaración de importación para la mercancía que fue subastada, no es lo correcto. En todo caso, si la intención es emitir una declaración, debe ser una “declaración simplificada” y no como se efectúa actualmente. Incluso así el documento acreditativo para la mercancía que fue subastada, debe ser un acta de adjudicación, la cual debe ser válida y aceptada por la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, como comprobante de salida, al momento de retirar la mercancía.



Por lo tanto, el adjudicatario, para demostrar que efectuó el pago de la mercancía subastada correctamente debe solicitar un documento que demuestre la propiedad del bien. Este documento puede ser un acta que contenga dentro del formato el pago de la mercancía; o bien, mediante un formulario de pago que dentro de su estructura se describa el acta de adjudicación, y no con una declaración como se realiza en la actualidad.

3.9.4 Intendencia de Asuntos Jurídicos

En este caso debemos comprender que si la subasta de mercancías no es un “Régimen” y menos un “Régimen de Importación”, como se dijo anteriormente, entonces, la mercancía que es sometida a pública subasta y es adjudicada, no debe efectuarse todo el trámite de Despacho y Retiro de Mercancías establecido en el RECAUCA. Por lo tanto, el procedimiento que debe establecerse es uno que no sea contrario al ordenamiento jurídico centroamericano, sin importar la complejidad o no del mismo, siempre que permita a la Intendencia de Aduanas, tener el control sobre la mercancía que es abandonada y que fue objeto de subasta y vendida al mejor postor, pero dentro del marco legal.

Al no existir para la subasta un régimen general o específico, no debe emitirse una declaración de mercancías de las reguladas en la ley, pues estas son autorizadas para todos los casos señalados en el CAUCA Y RECAUCA. Por ello, se estima que el documento acreditativo para consignar la mercancía que fue vendida en pública



subasta, debe ser un acta de adjudicación, avalada por la Intendencia de Aduanas a través de la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, tal y como lo establece la misma legislación. Sin embargo, el profesional entrevistado es claro en señalar que no obstante lo anterior, para tener una certeza jurídica habría que analizar con mayor profundidad el tema, especialmente el contexto legal o no de la emisión de la declaración.

Entonces, una forma para que el adjudicatario demuestre la propiedad de la mercancía que compró en pública subasta, y que efectivamente efectuó el pago correspondiente a la misma y de acuerdo al valor establecido, sería a través del acta de adjudicación establecida en la ley, y de esa manera actuar conforme a derecho.

3.10 Perspectivas de los adjudicatarios, Complejidad del procedimiento actual

3.10.1 Adjudicatario No. 1: 35 años de experiencia en participar en subastas

De acuerdo a la experiencia de este adjudicatario, él considera que el procedimiento actual que sigue la Intendencia de Aduanas para adjudicar mercancía que ha caído en abandono es complejo y burocrático, toda vez que la misma es subastada y fiscalizada por remates. En consecuencia, el tratamiento que le dan es equivocado, porque lo toman como una mercancía que está siendo importada y lo que realmente se está haciendo, es comprar una mercancía en subasta, lo cual no es lo mismo, según lo establece la ley CAUCA Y RECAUCA. En ese sentido, debe realizarse el remate, y que la papelería que se emita sea otra, pero no la de importación, porque el trámite es



como si la mercancía estuviera ingresando de forma directa y no como realmente se adquiere una compra.

Respecto de lo anterior, el documento que se emite para la adjudicación de la mercancía subastada, no es el indicado, debe autorizarse otro documento por la mercancía, que permita llevar el control tanto para los adjudicatarios como para la Superintendencia de Administración Tributaria. El procedimiento actual, implica mucho tiempo. No se cumplen las normas establecidas por la institución, en las que el trámite para el pago y retiro es de 3 días, y no 10 ó 15 días como sucede en la realidad. Entonces el trámite no logra terminarse, debido a que se realiza sin los lineamientos que exigen las leyes en este tema.

En ese sentido, el documento correcto a emitir en este caso tendría que ser evaluado por la SAT, que podría ser una factura, o un formulario emitido por Aduanas, y que le permita llevar el control de la venta realizada. A la vez le permita al adjudicatario poder registrarlo en su control contable y sirva también para el control interno de la institución. (En cuanto al documento legal que debe emitir la Administración Tributaria de acuerdo con la ley y en base a los estudios realizados es la factura).

3.10.2 Adjudicatario No. 2: 3 años de experiencia en participar en subastas

De la entrevista realizada a dicho adjudicatario, se puede determinar que el procedimiento que se sigue actualmente para el caso de la mercancía que cae en



abandono y que es subastada en pública subasta, es correcta. Por lo tanto, él no considera que la Superintendencia de Administración Tributaria esté aplicando un procedimiento complejo y burocrático.

En el caso de la emisión de la declaración para documentar la compra de la mercancía en pública subasta, él estima que ese es el documento más adecuado para legalizar este tipo de transacciones.

Ahora, si la SAT considera que el documento objeto de estudio carece de eficacia, debe sustituirlo, aunque habría que analizar por cual podría ser cambiado.

En cuanto a si la mercancía subastada debería pasar por todo el procedimiento de Despacho de Mercancías, incluso y cuando esta ya fue revisada y valorada por la Intendencia de Aduanas, el entrevistado considera, de acuerdo a su experiencia, sería adecuado. Concluye que sí lo considera necesario.

3.10.3 Adjudicatario No. 3: 30 años de experiencia en participar en subastas

De acuerdo a la amplia experiencia que tiene este postor de participar en las subastas de todo tipo, especialmente en las realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, considera que el procedimiento actual que lleva a cabo la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, es ágil, a pesar de que no aplican el procedimiento que de acuerdo a su criterio debería ser el correcto.



Las razones que tiene dicho postor para considerar que no se sigue el procedimiento correcto, es debido a que la SAT para poder pagar el producto adquirido en pública subasta, utiliza la Declaración de Importación de mercancías, y tal documento, sólo debe y puede ser utilizado por un importador, no para los postores que han comprado mercancía que cayó en abandono. Por lo tanto, desde un inicio el ha pensado que desde que la SAT autorizó los actuales procedimientos, se ha equivocado, porque en ningún momento se está importando producto, sino que es una venta llevada a cabo por la SAT. No obstante lo anterior, considera que el mayor problema que causa a los adjudicatarios es tener que emitir una declaración al momento de adquirir mercancía en subasta porque “es en el sistema contable”.

En virtud de todo lo anterior, considera que el documento ideal para sustituir la declaración que documente la adquisición de mercancías en subasta, sería una factura, debido a que lo que se está haciendo es una venta por parte de SAT y una compra por parte del adjudicatario. En consecuencia es el documento más idóneo, como cualquier otra compra.

3.10.4 Adjudicatario No. 4: 28 años de experiencia en participar en subastas

Respecto de la opinión de este adjudicatario, él cree que el procedimiento que utiliza la Administración Tributaria para llevar a cabo la realización de la Subastas de mercancías es demasiado complejo, debido a que es muy tardado. Además, es burocrático, debido a que para poder participar en las subastas, los postores deben



pagar un 10 por ciento, y el día de la subasta, sí se le adjudicará hay que pagar el valor total de la mercancía. Significa que los interesados deben contar con dos capitales, uno para ese diez por ciento y el otro para el pago de la mercancía que se adquirió; en lugar de que la SAT utilice el 10% para agregarlo al valor de la mercancía para los que fueron adjudicados y con ello sería mucho más fácil.

Asimismo, estima que la Declaración de mercancías no es el documento correcto para la adquisición de la mercancía subastada, debido a que en ningún momento los adjudicatarios están importando mercancías, sino comprando mercancía en pública subasta en territorio nacional, lo que no hace un importador como tal.

En ese sentido, el adjudicatario considera que el documento ideal que podría sustituir la declaración de mercancías es la emisión de una factura o bien un recibo autorizado por la Contraloría de Cuentas, como era antes, así evitaría el trámite institucional.



CAPÍTULO IV

4. Propuesta del nuevo procedimiento de subasta de mercancías abandonadas de la Superintendencia de Administración Tributaria

Este apartado contendrá la nueva estructura del procedimiento, el cual será mucho más sencillo, práctico y apegado a derecho. Además, se hará de acuerdo a los estándares de definición de procedimientos utilizados en la Superintendencia de Administración Tributaria, específicamente en la Intendencia de Aduanas, al ajustar el desarrollo de los mismos a la base legal pertinente.

Específicamente, deberá utilizarse como base legal para la emisión de la nueva normativa, la legislación específica siendo ésta, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA).

Fundamento legal a aplicar en el nuevo procedimiento.

Código Aduanero Uniforme Centroamericano

Artículo 120 Subasta y venta de mercancías abandonadas y caídas en comiso. Las mercancías abandonadas y las que han sido objeto de comiso, podrán ser vendidas en pública subasta por el Servicio Aduanero o sometidas a otras formas de disposición de conformidad con el Reglamento.



El Servicio Aduanero podrá realizar la subasta de mercancías caídas en abandono objeto de comiso en su caso, mediante la utilización de sistemas o medios electrónicos.

En el caso de sacarse a subasta por única vez las mercancías y no fueren adjudicadas, la Autoridad Aduanera les dará el destino que reglamentariamente corresponda.

Los procedimientos de subasta y de otras formas de disposición de las mercancías, serán establecidos por el Reglamento.

El producto de la subasta, hechas las deducciones correspondientes, se otorgará a la aduana para constituir un fondo especial, con fines de mejoramiento administrativo de la misma.

Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano

Artículo 606. Determinación del precio base. El precio base de las mercancías a subastarse estará constituido por:

- a) El monto de la obligación tributaria aduanera a la fecha en que la mercancía cause abandono;
- b) Las tasas por servicios aduaneros y demás gastos en que se incurra por el proceso y celebración de la subasta.

Artículo 611. Procedimiento que seguirá el funcionario en el acto de la subasta. La subasta se sujetará al procedimiento siguiente:

- a) Previo al llamamiento para hacer posturas, de acuerdo con el orden señalado en el aviso de subasta, el funcionario designado ofrecerá las mercancías indicando el número de la partida o el lote que le corresponde y su precio base;
- b) El funcionario solicitará ofertas para las mercancías y podrán hacerse tantas como los interesados deseen. Si no hubiese quien desee superar la mayor propuesta formulada, el funcionario lo preguntará por tres veces a la concurrencia y de no recibir una oferta superior, adjudicará la mercancía al mejor postor;
- c) Inmediatamente o a más tardar dentro del día siguiente a la fecha de la adjudicación de la mercancía, el adjudicatario pagará en efectivo o mediante cheque certificado, la totalidad o la diferencia, en su caso, en relación con el monto previamente depositado, utilizando el formulario correspondiente; y
- d) Del resultado de la subasta se levantará acta circunstanciada, en la forma que disponga el Servicio Aduanero, y se consignará, al menos, el nombre del funcionario designado, cantidad y clase de las mercancías que se vendieron, nombre, razón o denominación social de los compradores y el precio de adjudicación.



En caso que el comprador no efectúe el pago de conformidad con lo estipulado en el literal c) de este Artículo, la adjudicación se considerará como no efectuada y por no subastada la mercancía. El comprador perderá el depósito que hubiere efectuado, el que se ingresará al fondo especial a que se refiere el párrafo quinto del Artículo 120 del Código.

Si no se pudiere concluir la subasta en el día señalado, se continuará a la primera hora hábil del día siguiente.

Artículo 613. Retiro de mercancías adjudicadas. Una vez cancelado el valor de las mercancías obtenidas en subasta, el adjudicatario deberá retirar las mismas del recinto donde se encuentren, cumpliendo con las obligaciones no tributarias correspondientes a la importación de las mercancías y asumiendo los costos que se deriven del almacenaje.

La entrega de las mercancías se efectuará al titular mediante el comprobante que la Autoridad Aduanera emita al efecto.

4.1 Ventajas del nuevo procedimiento

4.1.1 Optimización en normativa y procedimiento de subastas

En esta etapa del procedimiento, la Superintendencia de Administración Tributaria optimizaría recurso humano y material, además de mejorar sus procedimientos,

porque ya no tendría que elaborarse Declaraciones Únicas Aduaneras de Importación para la venta en pública subasta a los adjudicatarios de las mercancías adquiridas, toda vez que ya no se consideraría a la Subasta como un Régimen de Importación, de acuerdo con el análisis realizado en el Capítulo III de este documento, en virtud que en él se justifica por qué no debe emitirse dicha declaración para este tipo de actividad.

4.1.2 Ventajas del proceso

- **Reducción de tiempo**

Porque el tiempo que utilizan los revisores en verificar las declaraciones de mercancías que son presentadas por los adjudicatarios, y seguir todo el proceso de despacho de mercancías, ya no sería necesario porque la subasta ya no se consideraría un Régimen de Importación, en consecuencia el tiempo invertido lo utilizarían para verificar otras mercancías que sí deben ser sometidas a revisión.

- **Reducción de recurso humano**

Las personas que intervienen en el procedimiento de Subasta de mercancías, específicamente los de las Aduanas, ya no tendrían que participar en el proceso de despacho de mercancías subastas, lo que significa que dichas personas podrían realizar cualquier otra actividad en beneficio para la Superintendencia de Administración Tributaria.

- **Reducción de costos**

La Superintendencia de Administración Tributaria ahorraría dinero al no involucrar a personal de las Aduanas, en actividades que no son necesarias para la realización de las Subastas. Además, ya no sería necesaria la fotocopia de tantos documentos que sólo incurrirían en gastos innecesarios.

- **Agilización en los procesos**

Se reduciría la intervención de empleados de la Superintendencia de Administración Tributaria. El Pago y Retiro de la mercancía sería mucho más eficiente y eficaz, pues no se seguiría todo el proceso de Despacho y Retiro de Mercancía establecido en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA). La documentación de soporte no sería demasiada.

- **Aplicación correcta de la ley**

De acuerdo con la Constitución Política de la República de Guatemala, las disposiciones inferiores a esta o a las leyes específicas, son nulas de pleno derecho.

Por ello y con el nuevo procedimiento, se estaría aplicando correctamente la legislación, evitando con ello problemas de Inconstitucionalidades que en determinado momento podrían ser presentados por los adjudicatarios.

- **Mejora control en la operación**

El cambio en la normativa, apoyado por un nuevo módulo que permita llevar el control de las adjudicaciones, permitirá la automatización de controles y generación de reportes.

Al separar estas actividades de las verdaderas declaraciones únicas aduaneras, se evitan posibles inconvenientes derivados de una posterior revisión.

- **Adjudicatarios satisfechos**

Al mejorar los procesos, reducir los tiempos para realizar el retiro de mercancías con base en la ley, los adjudicatarios estarían más satisfechos y podría haber mayor participación de postores en las Subastas realizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria, porque el procedimiento sería mucho más sencillo, ya no tendrían que gastar en pagarle a un Agente Aduanero para que emita una Declaración de Importación, que no es necesaria.

4.1.3. Ventajas intangibles

- Se incrementa la transparencia.
- Se agilizan los procesos.
- Permite una recuperación inmediata de los impuestos no percibidos.
- Mayor credibilidad
- Mayor participación de postores.

4.2 Normativa del nuevo procedimiento de pago y retiro de mercancías adjudicadas en subasta

4.2.1 Desarrollo del procedimiento

Normas

- El adjudicatario debe efectuar el pago por concepto de subasta, el mismo día o a más tardar el día siguiente de realizada y adjudicada la mercancía subastada.
- La División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, emitirá a cada adjudicatario los recibos de pago por el valor total de la mercancía subastada. Debe informar el número de cuenta en la que deben realizarse dichos depósitos.
- El pago total del valor por concepto de subasta debe realizarlo por medio de BancaSAT a través de los bancos del sistema o en efectivo, según sea el caso, de acuerdo a lo indicado en el recibo de pago.
- Los adjudicatarios deben entregar a la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, el recibo de pago debidamente cancelado, en el que se refleje el monto total pagado.

- Fotocopias de la documentación completa, deberán ser entregadas al personal de la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, previo a retirar la mercancía del lugar en donde físicamente se encuentren.

Para el caso de la mercancía que se encuentra en las Aduanas, dicha papelería deberá ser entregada al personal designado para el efecto.

- Los casos no previstos en el presente procedimiento serán resueltos por la Intendencia de Aduanas.

Narrativa

1. El adjudicatario solicita a la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, la emisión del recibo y/o formulario de pago, por el valor total de la mercancía subastada y adjudicada.
2. La División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, emite los recibos y/o formularios correspondientes, donde debe indicarse el valor total de la mercancía subastada, además del nombre y número de cuenta en donde se debe depositar el pago.
3. El adjudicatario realiza el pago en el banco del sistema a través de BancaSAT o en efectivo según corresponda.



4. El adjudicatario luego de efectuar el pago, debe entregar al personal de la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, el recibo y/o formulario efectivamente cancelado.

5. La División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, recibido el recibo y/o formulario debidamente cancelado, verificará el documento en el que conste el pago correspondiente.

6. El adjudicatario entrega la documentación completa a la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, o a la persona designada de la Aduana o Almacenadora y solicita la entrega de la mercancía. Dicha mercancía debe ser entregada por personal de la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro del plazo que para el efecto señale la Intendencia de Aduanas.

La documentación de soporte es la siguiente: Boleta de adjudicación, punto de acta, y el recibo y/o formulario de pago autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria a través de la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central.

6.1 Si las mercancías se encuentran en las Aduanas o Almacenadoras, el adjudicatario solicita la entrega de las mercancías a quien corresponda.

6.1.1 La dependencia correspondiente, revisa y emite boletas de entrega y la traslada al personal de bodega, para la entrega de la mercancía.



6.1.2 El personal de bodega entrega la mercancía correspondiente y firma de entregado la Boleta.

6.1.3 El adjudicatario recibe la mercancía correspondiente y de conformidad firma la boleta de entrega.



CONCLUSIONES

1. Es incorrecta la interpretación de la ley, al considerar la subasta de mercancías como un régimen de importación establecido en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y en el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA) y someter la misma al despacho de mercancías.
2. No es correcto que los adjudicatarios, para documentar el pago de la mercancía objeto de subasta emitan una declaración única aduanera, toda vez que ésta tiene que ser presentada sólo para los regímenes aduaneros regulados en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y en el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA).
3. El procedimiento establecido por la Intendencia de Aduanas, a través del cual se realiza el pago y retiro de mercancías subastadas, no es el correcto, por considerar a la subasta de mercancías como un régimen definitivo aduanero, denominado importación.
4. No es procedente reconocer crédito fiscal a los adjudicatarios que compran mercancía en pública subasta por concepto de importación, ya que de acuerdo con el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), la obligación del pago de impuestos concluye al momento de la adjudicación, en consecuencia no se paga impuesto alguno.



5. Procede la emisión de un recibo emitido por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, para aquella mercancía que es adjudicada en subasta, por ser parte de sus funciones la venta en pública subasta y porque no se trata de una actividad comercial.

RECOMENDACIONES

1. Se deben analizar e interpretar con profesionales en el área jurídica, la correcta aplicación de las leyes aduaneras, a efecto de establecer que la subasta no es un Régimen Aduanero y, por lo tanto, no debe someterse la mercancía al proceso de Despacho Aduanero de Mercancías.
2. Es necesario que no se requiera a los adjudicatarios que participan en las subastas públicas aduaneras, la emisión de una Declaración Única Aduanera; ya que la misma de acuerdo con lo normado por la Constitución Política de la República de Guatemala, podría resultar inconstitucional para la Superintendencia de Administración Tributaria.
3. Que la Intendencia de Aduanas elabore un nuevo procedimiento por parte de la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, en el cual las mercancías que fueron objeto de abandono y posteriormente sometidas a subasta de mercancías no se considere como un Régimen definitivo de Importación.
4. Es importante que la Superintendencia de Administración Tributaria no reconozca crédito fiscal para el caso de la mercancía que es subastada por la División de Aduanas de la Gerencia Regional Central, ya que de hacerlo, se estaría reconociendo un impuesto que en ningún momento ha sido pagado por



los adjudicatarios, ni recibido por la Superintendencia de Administración Tributaria.

5. El documento para justificar la adquisición de mercancía adquirida en subasta aduanera, y que sería presentado por los adjudicatarios para hacer constar el pago por concepto de subastas, debería ser un recibo y/o formulario emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria, donde conste el valor y la descripción de la mercancía subastada.



ANEXOS



Descripción general del proceso de desarrollo de sistemas

Inicio del proyecto

- Elaborar documento para el requerimiento del sistema.
- Sostener reuniones.
- Establecer fechas críticas a las que el proyecto debe sostenerse.

Definición de visión del proyecto

- Definir el proyecto.
- Considerar nuevos elementos de importancia.

Definición de requerimientos del sistema

- Establecer los casos de uso.

Planificación de versiones

- Realizar la “negociación del proyecto”.
- Elaborar el plan de las diferentes versiones.
- Elaborar el cronograma de desarrollo.

Desarrollo e implementación de versiones

- Realizar las pruebas por versiones.
- Se procede a instalar y configurar el sistema.
- Monitorear el sistema.
- Poner en marcha.



Cierre del proyecto

Poner en marcha la versión correcta del sistema.

Definición de abreviaturas

RIC: Recibo de Ingresos a Caja

CDA: Código de Documento Aduanero

SIPF: Sistema Integrado Presupuestal y Financiero

NCF: Nota de Contabilidad Financiera

SAE: Servicios de Administración y Enajenación de Bienes

RUT: Registro Único Tributario

CAUCA: Código Aduanero Uniforme Centroamericano

RECAUCA: Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano

IVA: Impuesto al Valor Agregado

ISR: Impuesto sobre la Renta

AT: Administración Tributaria

SAT: Superintendencia de Administración Tributaria

DAI Derechos Arancelarios a la Importación

DUA Declaración Única Aduanera

IA: Intendencia de Aduanas

Guías de preguntas para realizar las encuestas

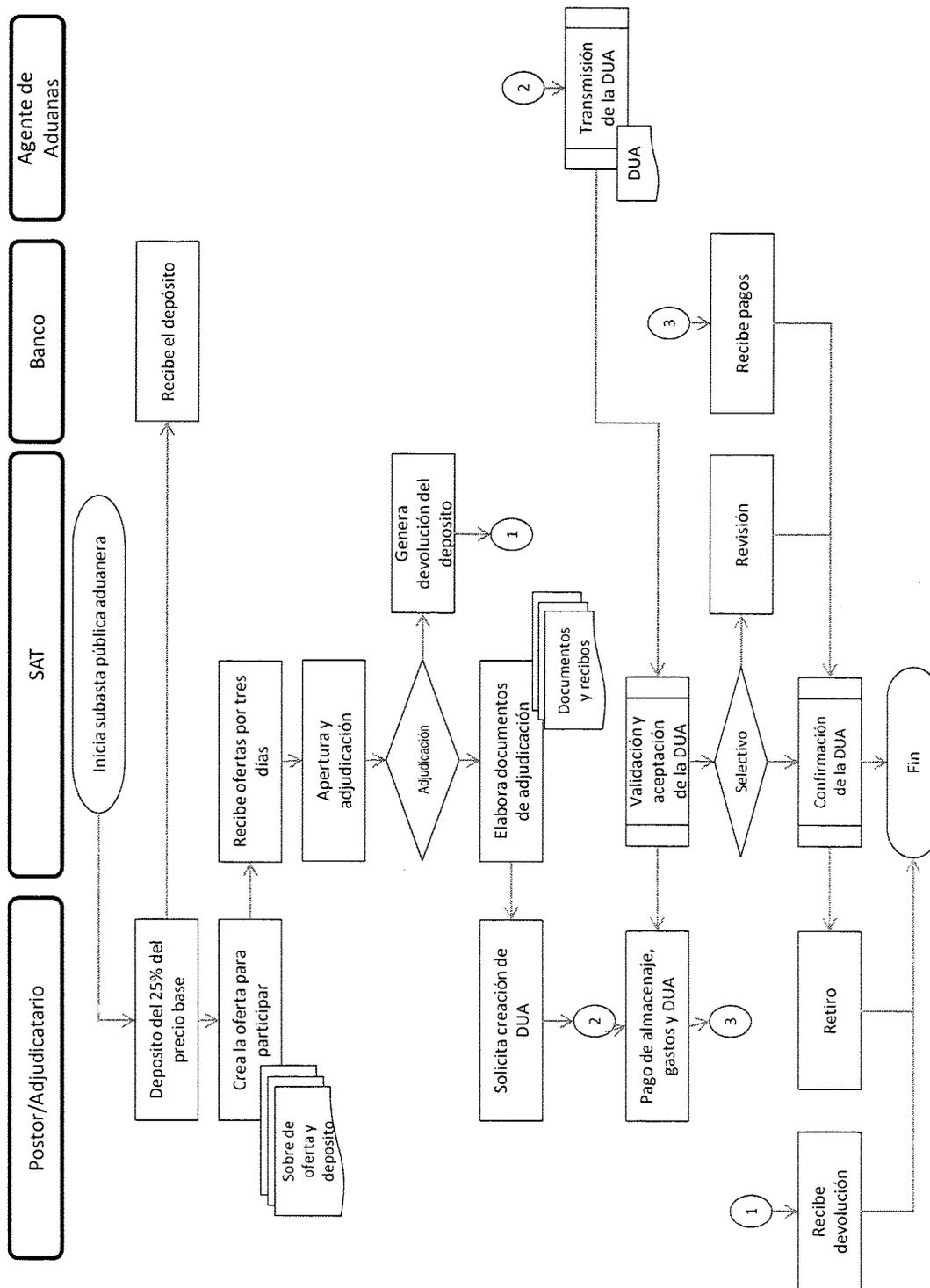
Opiniones profesionales

1. ¿De acuerdo a su criterio, considera la subasta de mercancías dentro de los Regímenes establecidos en la ley?
2. ¿Independientemente de su respuesta anterior, considera que podría contemplarse a la subasta de mercancías como un Régimen específico de Importación?
3. ¿Considera que la mercancía caída en abandono ya es propiedad del Estado y como tal ya es nacional, exceptuando la mercancía que ya es rescatada conforme a la ley?
4. ¿Considera que los adjudicatarios al ser adjudicados de conformidad con el procedimiento actual están pagando impuestos por las mercancías que adquieren en subastas?
5. ¿De acuerdo a su criterio la mercancía objeto de subasta, debería ser sometida a un procedimiento de Despacho de mercancías?
6. ¿De acuerdo a su respuesta anterior, procede la emisión de una Declaración Única Aduanera por la mercancía subastada?
7. ¿De conformidad con su respuesta anterior, cómo debería ser documentado el traslado de mercancías de subastas al adjudicatario?

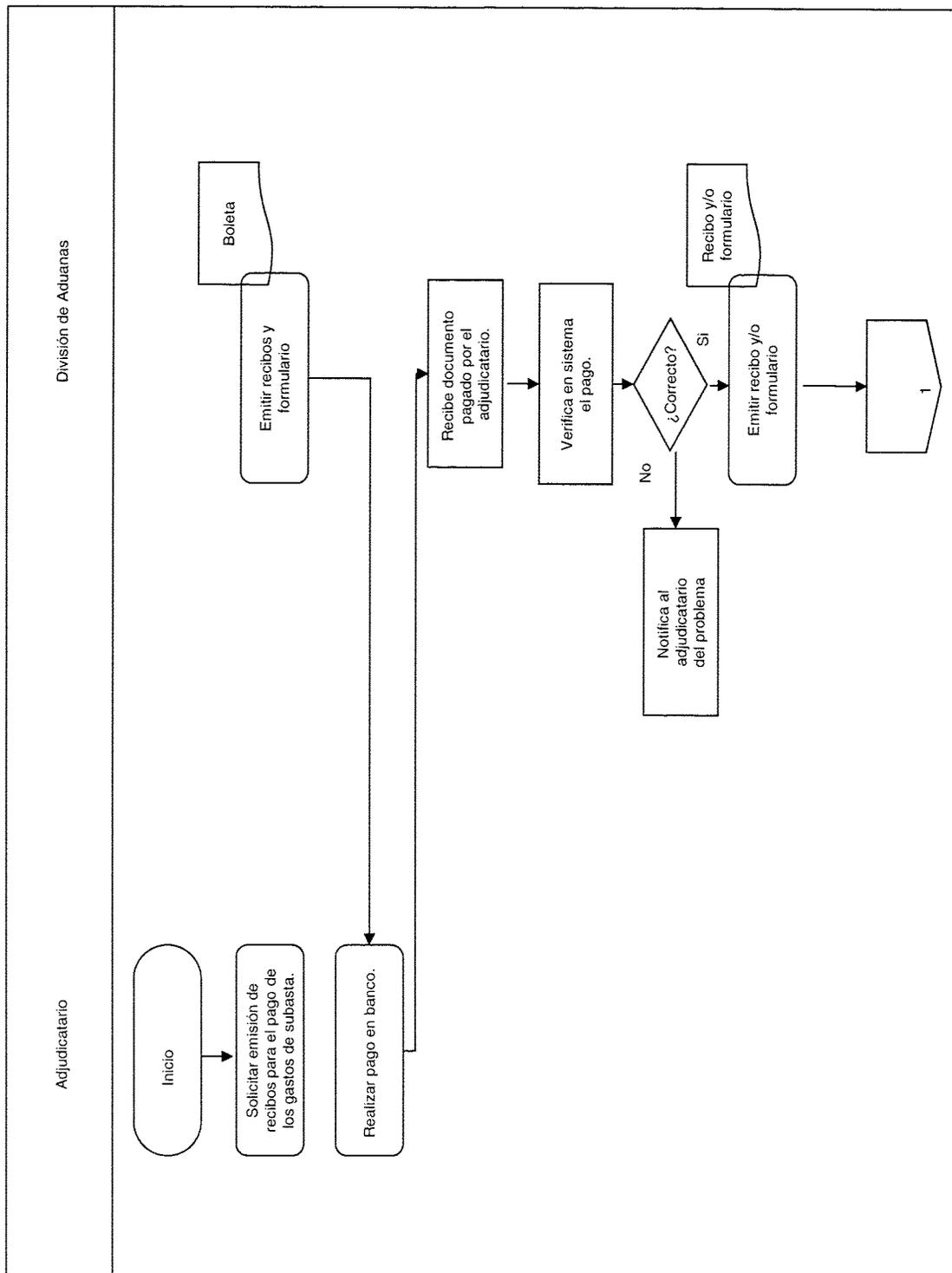
Perspectivas adjudicatarios

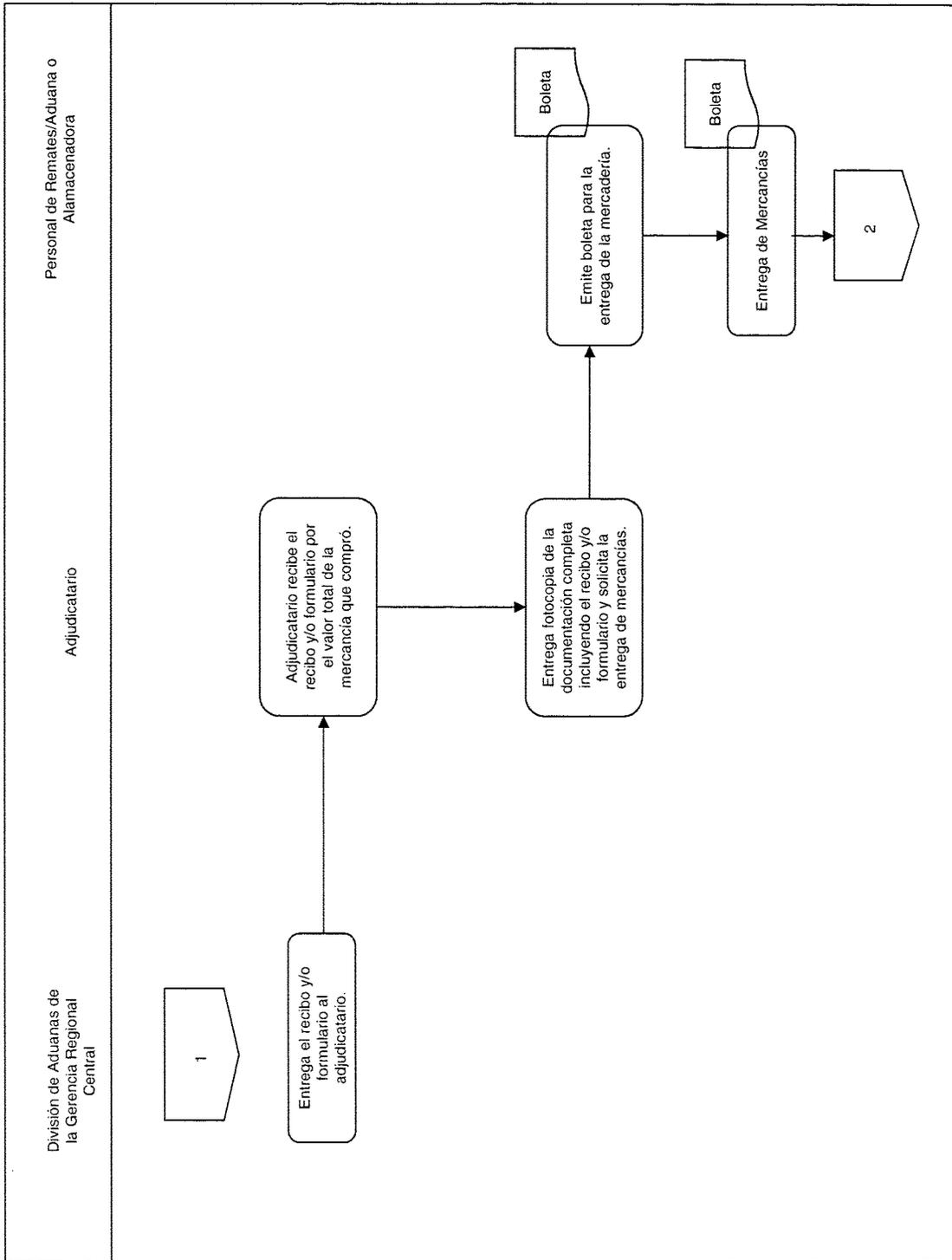
1. ¿Cuánto tiempo tiene de participar en las subastas?
2. ¿De acuerdo al tiempo que tiene de participar en las subastas, estima que el procedimiento es complejo y burocrático, si, no y por qué?
3. ¿Considera que la emisión de la Declaración Única Aduanera es el documento correcto para la mercancía que fue subastada?
4. ¿Si tuviera que sustituirse la Declaración Única Aduanera, qué documento considera que podría sustituir la misma?
5. ¿Estima que es necesario que la mercancía que fue objeto de subasta, tenga que pasar por todo el procedimiento de Despacho de Mercancías considerando que la misma ya fue revisada y valorada por todo el personal de la Intendencia de Aduanas?
6. ¿De qué manera cree que se pueden reducir costos en las subastas en tiempo y en dinero?
7. ¿Qué pensaría si la SAT eliminara la Declaración Única Aduanera en el procedimiento de subasta?

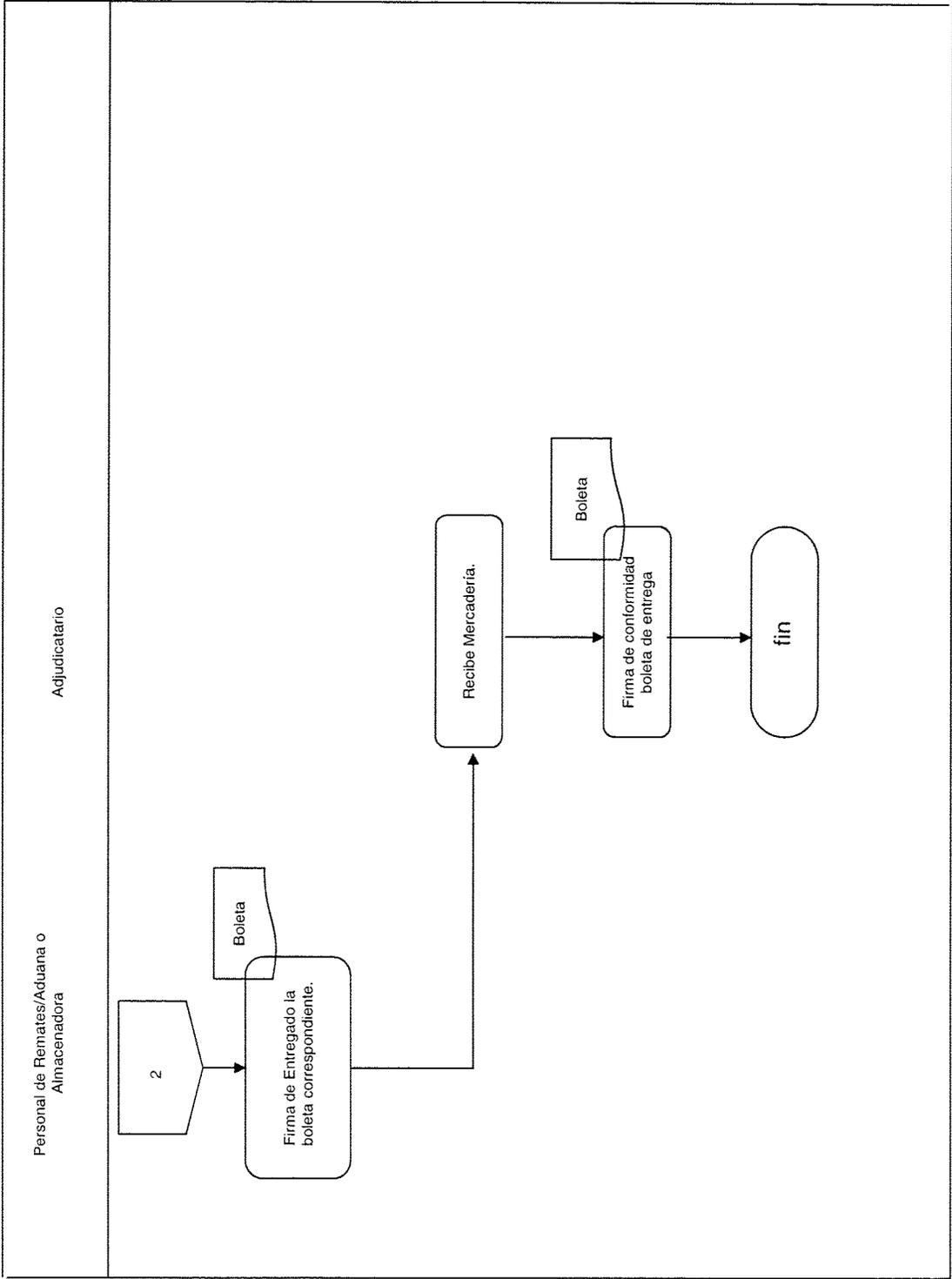
Flujograma del procedimiento actual Guatemala



Flujograma del nuevo procedimiento de pago y retiro de mercancías subastadas









BIBLIOGRAFÍA

GARRE, Felipe. **El hecho imponible en el impuesto aduanero**. México: 1ª. ed., (s.e.), 1999.

<http://es.wikipedia.org/wiki/gasto>. Gasto. Wikipedia. **La enciclopedia libre**. (Consultado: Sábado 25 de mayo de 2013).

http://leyes.com.py/documentaciones/diccionarios/glosario_aduanero/indice.html
Alianza Consultores Tributarios. **Glosario de términos aduaneros**, (Consultado: lunes, 25 de febrero de 2013).

<http://es.wikipedia.org/wiki/Factura>. Factura. Wikipedia. **La enciclopedia libre**. (Consultado: Sábado, 25 de mayo de 2013).

http://www.todoelderecho.com/marco_maestro.htm?http://www.todoelderecho.com/Des%20tacos/LA%20DESREGULACIONCONDICIONADA.htm. Romero, Juan de Dios. **La desregulación condicionada**. (Consultado: Martes, 5 de marzo de 2013).

Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria. **Procedimiento para el rescate y subasta de mercancías, PR-IAD/DNO-PE-06**.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales**. México: Ed. Heliasta, 1985.

Real Academia Española. **Diccionario de la lengua española**. Madrid, España: 22ª. ed., Ed. Espasa, 2001.

TOSI, Jorge L. **Diccionario aduanero**. (s.l.i.): 1ª. ed., Ed. Valleta Ediciones, 2006.

VALLETA, María Laura. **Diccionario jurídico**. (s.l.i.): 1ª. ed., Ed. Valleta, 2004.

www.aduana.gob.sv. Subasta/Acerca de Subastas. **Subasta pública de mercancías de El Salvador**. (Consultado: Sábado, 6 de junio de 2013).

www.lenguaje.com. SIGNUM, Cía. Ltda. **Diccionario de sinónimos**. (Consultado: Miércoles, 27 de febrero de 2013).

www.leyes.com.py. Alianza Consultores Tributarios. **Glosario de términos tributarios**, (Consultado: Viernes, 1 de marzo de 2013).



www.uned-derecho.com/diccionario. UNED-Derecho. **Diccionario jurídico.**
(Consultado: Miércoles, 10 de abril de 2013).

Legislación:

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

Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Acuerdo Ministerial No. 0469-2008, Ministerio de Economía. 2008.

Ley de Actualización Tributaria. Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala. 2012.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala. 1992.

Ley del Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos. Decreto Número 70-94 del Congreso de la República de Guatemala. 1994.

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto Número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala. 1992.

Ley del Organismo Judicial. Decreto Número 2-89 del Congreso de la República de Guatemala. 1989.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala. 1998.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Acuerdo Gubernativo Número 5-2013. 2013.

Reglamento de la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos. Acuerdo Gubernativo Número 111-95. 1995.



Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Acuerdo Ministerial No. 0471-2008, Ministerio de Economía. 2008.

Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria. Acuerdo de Directorio Número 007-2007. 2007.

Decreto Ley Número 162 de Aduanas. (Cuba)

Disposiciones Concernientes al Régimen de Aduanas. Decreto de Gabinete No. 41. (Panamá)

Ley Aduanera. Honorable Congreso de la Unión. (México)

Ley General de Aduanas. Decreto Supremo Número 129-2004-EF. (Perú)

Normas Generales a las que debe sujetarse El Consejo de Gabinete al Expedir las Disposiciones Concernientes al Régimen de Aduanas. Ley No. 41. (Panamá)