

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



PREVENCIÓN DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LAS ADUANAS  
GUATEMALTECAS CONFORME A LOS FUNDAMENTOS DE LA CIENCIA  
MERCEOLÓGICA

SARAI PAZ OVALLE

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2018

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

**PREVENCIÓN DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LAS ADUANAS  
GUATEMALTECAS CONFORME A LOS FUNDAMENTOS DE LA CIENCIA  
MERCEOLÓGICA**



**TESIS**

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**SARAÍ PAZ OVALLE**

Previo a conferirsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Y los títulos profesionales de

**ABOGADA Y NOTARIA**

**Guatemala, noviembre 2018**

**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:	Lic.	Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL III:	Lic.	Juan José Bolaños Mejía
VOCAL IV:	Br.	Jhonathan Josúe Mayorga Urrutia
VOCAL V:	Br.	Freddy Noé Orellana Orellana
SECRETARIO:	Lic.	Fernando Antonio Chacón Urizar

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

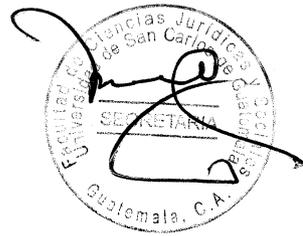
**Primera Fase:**

Presidente:	Licda.	Leonora Elizabeth Cordón Arrivillaga
Vocal:	Lic.	Jacobo Lemus Bran
Secretario:	Lic.	Víctor Enrique Noj Vásquez

**Segunda Fase:**

Presidente:	Licda.	Marta Eugenia Valenzuela Bonilla
Vocal:	Licda.	Heidy Yohanna Argueta Pérez
Secretaria:	Licda.	María del Carmen Mansilla

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



**Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala, 26 de julio de 2018.**

Atenidamente pase al (a) Profesional, LUDWING FABRICIO DONIS SANCHEZ  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
SARAI PAZ OVALLE, con carné 201121318,  
 intitulado PREVENCIÓN DE LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LAS ADUANAS GUATEMALTECAS  
CONFORME A LOS FUNDAMENTOS DE LA CIENCIA MERCEOLÓGICA.

Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título de tesis propuesto.

El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar 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, la conclusión discursiva, y la bibliografía utilizada, si aprueba o desaprueba el trabajo de investigación. Expresamente declarará que no es pariente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

**LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍNEZ**  
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



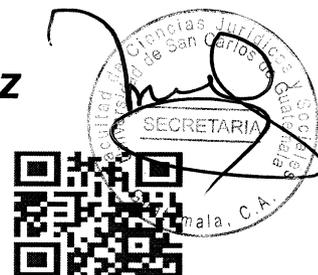
Fecha de recepción 30 / 07 / 2018. f)

*Lic. Ludwing Fabricio Donis Sanchez*  
 ASESORADO  
 (Firma y Sello) **ABOGADO Y NOTARIO**



# Lic. Ludwing Fabricio Donis Sánchez

ABOGADO Y NOTARIO COLEGIADO 12564



Guatemala, 14 de agosto de 2018

Lic. Roberto Fredy Orellana Martínez  
Jefe de la Unidad de Tesis  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su despacho



Licenciado Orellana Martínez:

En cumplimiento de la providencia emanada de esa Unidad, con fecha 27 de julio del año 2018, procedí a asesorar ala Bachiller, **SARAÍ PAZ OVALLE** en su trabajo de tesis titulado: **"PREVENCIÓN DE LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LAS ADUANAS GUATEMALTECAS CONFORME A LOS FUNDAMENTOS DE LA CIENCIA MERCEOLÓGICA"**. El trabajo está dividido en cinco capítulos y respecto al mismo emito el siguiente:

## DICTAMEN:

- a) Por este medio declaro expresamente que no soy pariente de la estudiante, dentro de los grados que la ley establece, y que el trabajo de tesis asesorado cumple con los requisitos científicos y técnicos en el planteamiento, estudio y desarrollo de la temática a tratar dentro del trabajo.
- b) El título inicial del trabajo se modifica a **"PREVENCIÓN DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LAS ADUANAS GUATEMALTECAS CONFORME A LOS FUNDAMENTOS DE LA CIENCIA MERCEOLÓGICA"**, por considerarlo más congruente con el contenido del mismo. Asimismo, en su momento sugerí correcciones de tipo gramatical y redacción, para una adecuada comprensión y presentación del tema.
- c) La investigación se desarrolló utilizando de manera apropiada los métodos de análisis, síntesis, inducción y las técnicas de observación.
- d) Estimo que la redacción de la tesis es la adecuada conforme a la temática, y se encuentra estructurada de una manera que facilita la comprensión del lector, abarcando las instituciones jurídicas, definiciones y doctrinas, así como la relación legal de la materia.

Centro Comercial Zona 4, Torre I, oficina 311 312.

Teléfono: 5245 4820 fabricio12564@yahoo.com



- e) El presente trabajo constituye una contribución científica y un aporte en la lucha constante de la prevención y erradicación de la defraudación tributaria en las aduanas guatemaltecas por medio de la aplicación de los fundamentos de la ciencia merceológica, constituyéndose en un aporte para tenerlo como referencia en investigación sobre la temática presentada.
- f) La conclusión discursiva formulada es el resultado del estudio y análisis del problema, en efecto fundado y congruente con el mismo.
- g) La bibliografía legal y doctrinaria que fue utilizada es la adecuada para cumplir con el objetivo del trabajo presentado, y estimo que la misma cumple con la función de dotar al sustentante del instrumento teórico para desarrollar la tesis.

En virtud de lo manifestado con anterioridad, el trabajo de investigación de la bachiller **SARAÍ PAZ OVALLE** reúne y cumple con los requisitos legales prescritos, asimismo con los contenidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y Examen General Público, y resulta procedente emitir el presente **DICTAMEN FAVORABLE**, aprobando el trabajo de tesis asesorado.

Sin otro particular, me suscribo de usted,

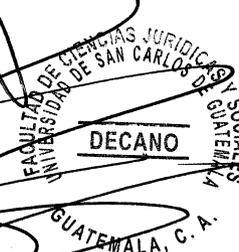
  
**LUDWING FABRICIO DONIS SANCHEZ**  
**Abogado y Notario**



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 11 de octubre de 2018.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante SARAÍ PAZ OVALLE, titulado PREVENCIÓN DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA EN LAS ADUANAS GUATEMALTECAS CONFORME A LOS FUNDAMENTOS DE LA CIENCIA MERCEOLÓGICA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/darao.





## DEDICATORIA

- A DIOS:** Por guiarme en todo momento y por permitirme culminar esta meta importante en mi vida.
- A MIS PADRES:** Roberto Paz Álvarez y Olga Araceli Ovalle Estrada, por ser pilares fundamentales en mi vida, gracias por sus múltiples esfuerzos.
- A MIS HERMANOS:** Kitty, Roberto, Ronald, Jhonatan y Joel por ser fuente de inspiración y perseverancia en la carrera de la vida; por su apoyo intelectual y sentimental durante este proceso académico.
- A:** Bryan Morataya, por caminar de mi mano durante estos años, por formar parte de mis alegrías, tristezas, fracasos y logros; por el recuerdo de momentos tan gratificantes y por tu amor, gracias.
- EN:** Memoria de Licenciada Elizabeth Mercedes García Escobar, por aportar tanto al comienzo de esta carrera profesional.
- A:** La tricentenaria Universidad de San Carlos, alma mater que me permitió realizar este gran sueño.



## PRESENTACIÓN

Para la facilitación y desarrollo del trabajo, se establece que el mismo corresponde a una investigación cualitativa, perteneciendo al área del derecho aduanero.

El objeto de investigación recae principalmente en la Intendencia de Aduanas dependencia de la Superintendencia de Administración Tributaria, por ser la institución encargada de la transacción de mercancías en el comercio por medio del despacho aduanero. El sujeto de la investigación radica en la innovación y desarrollo la métodos y técnicas aplicadas bajo un enfoque merceológico, que produzca un cambio positivo en la gestión del despacho aduanero previniendo la comisión del delito de la defraudación tributaria en las aduanas guatemaltecas. La investigación se desarrolló en Guatemala, en el período que corresponde a enero de 2015 a diciembre de 2017.

Este trabajo constituye un aporte académico que contribuye a la posible solución de las múltiples deficiencias que provocan la defraudación aduanera durante la gestión de los procesos de despacho aduanero. Derivado de lo anterior, se busca la implementación e innovación en el proceso de despacho de mercancías aplicando métodos y técnicas que produzcan soluciones para la reducción y prevención de dicho delito, con el propósito de la mejora constante de la recaudación tributaria del país.

## HIPÓTESIS



Para alcanzar logros en materia de prevención del delito de defraudación aduanera en el país, es imprescindible la implementación de métodos merceológicos en el sistema de procesos del despacho aduanero llevados a cabo por la autoridad aduanera, previniendo desperfectos y deficiencias que puedan surgir en la gestión del proceso despacho aduanero, por medio de la innovación y actualización de técnicas teóricas y prácticas aplicadas al sistema operacional del despacho aduanero, según el desarrollo de las actividades comerciales que surjan en las aduanas.

## COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS



Los métodos utilizados para la comprobación de la hipótesis fueron: método analítico, método sintético, método deductivo y método inductivo. En virtud de lo anterior y del estudio científico realizado que contiene referentes sólidos de las deficiencias inmersas en la gestión del despacho aduanero, se comprueba la hipótesis, del estudio, al demostrar con ello que la Intendencia de Aduanas dependencia de la Superintendencia de Administración Tributaria, como principal responsable de la administración aduanera, requiere de estrategias y proyectos encaminados a la innovación y actualización de los procesos de despacho aduanero con el uso de métodos y técnicas merceológicas que permitan una efectivo control para prevenir la defraudación aduanera en el país.



## ÍNDICE

	<b>Pág.</b>
Introducción .....	i

### CAPÍTULO I

1. El tributo como antecedente de la defraudación tributaria .....	1
1.1 Definición .....	2
1.2 Características .....	3
1.3 Clases .....	5
1.4 Antecedentes de la tributación en Guatemala .....	7
1.4.1 Régimen colonial .....	7
1.4.2 Época independiente .....	8
1.4.3 Época contemporánea .....	9
1.5 Comercio ilícito .....	9
1.6 Defraudación tributaria .....	10
1.6.1 Definición .....	11
1.6.2 Defraudación tributaria aduanera .....	12

### CAPÍTULO II

2. El derecho aduanero .....	15
2.1 Definición .....	15
2.2 Marco conceptual .....	17
2.2.1 Relación jurídica aduanera .....	17
2.2.2 Sujetos del derecho aduanero .....	18
2.3 Características .....	18
2.4 Obligación aduanera .....	20



2.5 El territorio aduanero.....	20
2.6 El control aduanero .....	22
2.7 La aduana .....	24
2.7.1 Definición .....	24
2.7.2 Clasificación .....	25
2.7.3 Funciones.....	27

### CAPÍTULO III

3. Proceso de despacho aduanero guatemalteco.....	31
3.1 La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) .....	31
3.1.1 Estructura.....	34
3.1.2 La Intendencia de Aduanas .....	34
3.2 Legislación aduanera aplicable .....	35
3.3 El sistema aduanero guatemalteco .....	38
3.3.1 Definición .....	38
3.3.2 Elementos que conforman el sistema aduanero .....	39
3.4 Los regímenes aduaneros.....	41
3.4.1 Clasificación de los regímenes aduaneros .....	42
3.5 El despacho aduanero .....	44
3.6 Procedimiento de despacho aduanero para la importación y exportación de mercancías en Guatemala.....	47
3.6.1 Despacho de ingreso de mercancías .....	47
3.6.2 Despacho de egreso de mercancías .....	48

### CAPÍTULO IV

4. La merceología y el comercio internacional.....	51
--	----



4.1 Origen de la merceología .....	52
4.2 Definición .....	54
4.3 Fundamentos de la merceología .....	54
4.4 Aplicación de la merceología en el comercio exterior .....	55
4.5 Sistema armonizado de designación y codificación de mercancías .....	56
4.5.1 Antecedentes del sistema armonizado .....	57
4.5.2 Fines del sistema armonizado .....	58
4.5.3 Estructura del sistema armonizado .....	58

## CAPÍTULO V

5. Prevención del delito de defraudación tributaria en las aduanas guatemaltecas conforme a los fundamentos de la ciencia merceológica. ....	61
5.1 Principales causas de la defraudación aduanera en el despacho de mercancías .....	64
5.2 Propuestas para la prevención de la defraudación aduanera en la gestión de despacho aduanero .....	69
<b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA .....</b>	<b>75</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>77</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	<b>87</b>

## INTRODUCCIÓN



Este trabajo, introduce los distintos lineamientos teóricos y prácticos que ofrece la ciencia merceológica para ser aplicada como una herramienta innovadora que coadyuve a la gestión de despacho aduanero, fortalecimiento así la administración aduanera, previniendo la omisión total o parcial de tributos y aranceles en las aduanas que perjudica la efectiva recaudación del fisco.

El objetivo de este estudio, radica en presentar diversas propuestas orientadas a la implementación e innovación en el desarrollo del proceso del despacho aduanero por medio de métodos y técnicas bajo un enfoque merceológico, que permitan la efectiva prevención del delito de defraudación tributaria en las aduanas guatemaltecas.

La hipótesis se comprobó, al demostrar que la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria, debe de adquirir el compromiso de implementar, innovar y desarrollar técnicas idóneas que contribuyan al fortalecimiento de la gestión del despacho aduanero, a través de múltiples aspectos que permitan tanto a usuarios como trabajadores que intervienen en dicho proceso, la utilización y maximización de instrumentos merceológicos, simplificando y facilitando el proceso del despacho aduanero guatemalteco.

La investigación consta de cinco capítulos, distribuidos en la forma siguiente: en el primer capítulo, se aborda el tema el tributo como antecedente de la defraudación; en el segundo capítulo, el derecho aduanero; en el tercer capítulo, el proceso de despacho aduanero guatemalteco; en el cuarto capítulo, la merceología; y en el capítulo quinto,

como parte esencial de la investigación, prevención del delito de defraudación tributaria en la aduanas guatemaltecas conforme a los fundamentos de la ciencia merceológica.



Para la redacción del informe final se utilizó los métodos de análisis, síntesis, inducción y deducción, así como la técnica de observación.

Para la prevención del delito de defraudación aduanera, se sugiere a la Superintendencia de Administración Tributaria, como principal responsable, que se cumpla un efectivo control en la gestión del despacho aduanero; actualizando los procesos, por medio de la implementación de lineamientos merceológicos que permitan la maximización del funcionamiento de la administración aduanera, permitiendo que el despacho aduanero sea competitivo a nivel mundial y la recaudación tributaria sea idónea para el cumplimiento de las obligaciones fundamentales del Estado.

## CAPÍTULO I



### 1. El tributo como antecedente de la defraudación tributaria

Antes de abordar y ampliar el término defraudación tributaria es importante que se conozca al menos el significado y el origen histórico del término de tributo, para luego hacer la relación con el delito de defraudación tributaria y conocer sus efectos negativos en el ámbito fiscal donde aparece.

Este término ha sido utilizado desde la época primitiva, donde iniciaron las primeras conformaciones de las sociedades humanas; en cuyas culturas el tributo no tardó en hacer una de sus primeras apariciones, figurando primero en los cultos que se rendían a los dioses principales (sol, lluvia, el agua) hasta lo que ahora en la actualidad se conoce como los tributos que el Estado recauda. En las primeras civilizaciones no tenían un concepto concreto y establecido de lo que era el tributo pero las formas en las que se aplicaba, obedecía a la ley del más fuerte, quien imponía un pago sobre el débil. Pronto lo que fuera una costumbre se estableció en ley para cumplimiento obligatorio de las comunidades.



“Los antecedentes más remotos que se tienen del origen de los tributos, se encuentran en la antigua cultura Mesopotámica, a través del Código de Hammurabi”.<sup>1</sup>Un antiguo conjunto de normas que señalaba y regulaba ciertos privilegios que tenían los recaudadores de impuestos.

## 1.1 Definición

Es conocido que una de las principales funciones del Estado es la de procurarse recursos económicos indispensables para satisfacer las necesidades públicas colectivas de su población; función que cumple por medio de la obtención de tributos para la realización de sus fines sociales, económicos y políticos.

Según el autor Héctor Villegas los tributos son “las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley para cumplir y para cubrir con los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.

También es definido como: “impuesto, contribución u otra obligación fiscal”.<sup>2</sup> En palabras de Maldonado, el tributo “es una prestación obligatoria, que se satisface

---

<sup>1</sup><http://elrincontributivo.blogspot.com/2010/10/la-historia-de-los-impuestos.html>. (Consultado: 28 de marzo 2018)

<sup>2</sup>Ossorio, Manuel. *Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales*. Pág 967



generalmente en dinero, y que el Estado exige por su poder de imperio y en virtud de una ley, sobre la base de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos”.<sup>3</sup>

Derivado de las definiciones anteriores, se puede aseverar que los tributos son considerados prestaciones dinerarias que exige el Estado con el objeto proveerse de ingreso público, para asegurarse de cumplir con las funciones que se le atribuyen como Estado

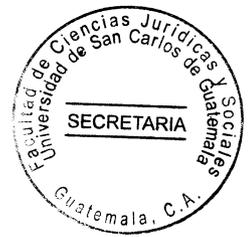
## 1.2 Características

Conociendo ya la definición de tributo y algunos referentes históricos, es importante señalar las características en donde la doctrina unifica varios criterios, los cuales ayudan a identificar la naturaleza de un tributo y por supuesto facilitar su clasificación sin importar el contexto donde aparezca. A continuación, alguna de ellas:

- a. De carácter público: Ya que los mismos son exigidos por el Estado percibiendo ingresos para la realización de sus actividades.

---

<sup>3</sup>Maldonado Ontaneda, Byron Vinicio. **La capacidad contributiva como objetivo para investigar el fundamento del derecho del Estado, a incorporar la legislación tributaria un determinado tributo.** Pág. 17



- b. Pago Pecuniario: El Código tributario establece que los tributos son prestaciones que se pagan específicamente en dinero, haciendo la observación que en otros países aún es permitido el pago en especies.
- c. Establecidos en Ley: Basado en el principio de Legalidad establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 239 establece que “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria...”.
- El principio de legalidad establece que los tributos deben de ser fijados previa y únicamente mediante normas jurídicas vigentes que tengan carácter de ley, estableciendo los procedimientos específicos para su correcta recaudación.
- d. Obligatoriedad: Esta característica es una de las más importantes del tributo, ya que los mismos son establecidos por el Estado de manera coercitiva.
- e. Basado en equidad y justicia: Estos principios van enfocados en que en un sistema tributario justo, todos los ciudadanos están obligados a contribuir con el Estado, de acuerdo a la forma que lo exige la ley, de conformidad a la realidad económica que vive cada uno.



### 1.3 Clases

Según el Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala que rige, son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones especiales por mejoras. Estas son categorías que pertenecen a la misma fuente general de tributos, sin embargo sus diferencias radican a la finalidad que cumple cada uno y de acuerdo a la autoridad que los establece y recauda.

1. Impuestos: “Es el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado”.<sup>4</sup> Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.
2. Arbitrios: Es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.
3. Contribuciones Especiales: Es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos al contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales. Las mismas son fijadas por el Estado y las

---

<sup>4</sup> Villegas B., Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág 72.



municipalidades, a la población para financiar una obra que será de uso público, el mismo será para beneficio de los mismos.

4. Contribuciones Especiales por mejoras: Es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado como un límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado. Estos son de carácter eventual y se solicita a los contribuyentes para la realización de una obra como la pavimentación de una calle.

La contribución por seguro social también es considerado parte de la clasificación de las contribuciones especiales siendo este un tributo que nace cuando se inicia una relación de trabajo, y cuyo cálculo realiza el patrono conforme a los porcentajes establecidos en el Artículo 39 de la Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social Decreto 295.

Derivado de las definiciones anteriores puede determinarse que los impuestos son de carácter obligatorio y general, que son de beneficio para toda la población. Los arbitrios son los establecidos por las municipalidades, pagados para el mantenimiento de un servicio público; y las contribuciones son aquellas de carácter obligatorio para



determinado grupo de la población que reciben un beneficio especial por la contribución.

#### **1.4 Antecedentes de la tributación en Guatemala**

El estudio de los hechos más relevantes en el acontecer de la historia de la tributación en Guatemala son muchos, pero haré referencia a los aspectos más importantes que se dieron desde el período clásico hasta la época contemporánea. Los siguientes precedentes que se plasmaron en esta investigación fueron recopilados por el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales, en un documento didáctico que realizó para la Superintendencia de Administración Tributaria para contribuir al conocimiento de la tributación en Guatemala, la misma data desde la civilización maya hasta la actualidad. Derivado de lo anterior, se tomaron extractos del documento citado, mismos que respaldan la historia de la tributación en Guatemala en las distintas épocas, las cuales se presentan a continuación:

##### **1.4.1 Régimen colonial**

La conquista y colonización española de América, supuso para la Corona un esfuerzo organizativo y administrativo que llevó implícita la creación de nuevas instituciones que facilitarían el control político y económico de las Indias, nombre con el que se conocieron



los dominios españoles en el continente americano. El sistema económico se fundamentó en la explotación de la fuerza de trabajo indígena, institucionalizada por la encomienda, que permitió al conquistador/colono, a la Corona y a la iglesia católica asegurar los recursos que les permitieron, guardando las proporciones del caso, los ingresos necesarios para afirmar su presencia en la región.

#### **1.4.2 Época independiente**

El Estado de Guatemala inició un nuevo período de gobierno liberal (1831-1838) con la elección como Jefe de Estado de Mariano Gálvez, quien trató de implementar un programa de reformas con miras al desarrollo económico y social. Durante este gobierno se tomaron varias medidas para fortalecer la hacienda pública del Estado de Guatemala. Los ingresos por concepto de alcabala, tabaco, aguardiente y chicha eran los más importantes.

En el período de presidencia de Miguel García Granados, se tomaron diversas medidas de carácter tributario: a) Se puso fin al monopolio de aguardientes y se establecieron cuotas mensuales sobre la destilación y la venta de aguardiente y chicha; b) se crearon impuestos por derechos de exportación y se gravaron ciertos productos: café, cochinilla y añil; c) se crearon o algunos tributos como el alcabala. Ésta época finaliza con la llegada del dictador Manuel Estrada Cabrera en 1898, en donde el aumento de los



derechos de importación que afectaban a todas las mercancías sin ninguna distinción, se desencadenó en un seria crisis fiscal.

### **1.4.3 Época contemporánea**

Dentro del período contemporáneo en el gobierno de facto de Efraín Ríos Montt surgió una crisis económica, por la cual se planteó una reforma tributaria que incluía un nuevo tributo indirecto, el Impuesto al Valor Agregado –IVA-, contenido en el Decreto-Ley 72-83, el mismo contenía las disposiciones relativas a este nuevo gravamen; este impuesto sufrió una modificación durante el gobierno de Alfonso Portillo, en el cual se incrementó el cobro del impuesto de un 10 por ciento al 12 por ciento”.<sup>5</sup>

### **1.5 Comercio ilícito**

Ya visto el tema de la tributación, es posible abordar algunas generalidades relacionadas al comercio ilícito, que guarda especial vínculo con el delito de la defraudación tributaria, el cual será detallado en el apartado correspondiente.

“El comercio exterior ilícito de mercancías, derivado del contrabando y la defraudación aduanera, es una actividad criminal de importantes consecuencias negativas sobre toda

---

<sup>5</sup>Instituto Centroamericano de estudios Fiscales. **Historia de la tributación en Guatemala**. Págs. 9-25

actividad económica legal y formal que se realiza en el país, por cuanto constituye una competencia desleal que afecta la eficiencia productiva de las empresas que sí cumplen con sus obligaciones legales de carácter tributario, laboral ambiental y sanitario”.<sup>6</sup>

El comercio ilícito es un problema latente que afecta al ente recaudador puesto que implica a diversos hechos delictivos, entre ellos: el contrabando, la adulteración, falsificación, evasión de impuestos, entre otros; está conformado por todas aquellas prácticas y conductas prohibidas establecidas en ley relacionada a la distribución, venta, compra, producción y cualquier otra actividad que sirva para la fluidez de la actividad ilícita.

## **1.6 Defraudación tributaria**

Teniendo como referencia anteriormente una introducción de los elementos y características que forman parte del comercio ilícito, fenómeno traducido en la falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias que alimenta a uno de los problemas más preocupantes y actuales que afectan las actividades económicas del país, la defraudación aduanera; delito que busca sustraer total o parcialmente en provecho propio un tributo que obligada y legalmente corresponde al Estado.

---

<sup>6</sup> Echeverría, Erick & Rayo, Mariano. **Fortalecimiento de la recaudación tributaria, transparencia aduanera y reducción del comercio exterior ilícito en Guatemala.** Pág. 5

Desde tiempo atrás el contrabando y la defraudación tributaria ha tenido un impacto negativo en la rentas percibidas por el Estado, prueba de ello en un artículo publicado, donde se hace referencia que: “en la práctica antigua los comerciantes, así como las autoridades civiles y religiosas, propiciaron la evasión de impuestos de mercancías como el cacao, el añil, el vino, las telas y las armas, trasladando los productos en recuas –conjunto de animales de carga- por caminos de herradura para evadir el pago de los impuestos”.<sup>7</sup>

Este delito en la actualidad sigue afectando de manera impactante la economía y el desarrollo del país, siendo un tema principal a tratar dentro de los planes estratégicos presentados por las autoridades de la administración tributaria, para tratar reducir y prevenir los efectos de este ilícito aqueja al país desde tiempo atrás.

### 1.6.1 Definición

Tacchi citado por el autor Miguel Ángel Aquino en su libro Evasión Fiscal enuncia que, “La evasión tributaria es todo acto que tenga por objeto interrumpir el tempestivo y normado flujo de fondos al Estado en su carácter de administrador, de tal modo que la conducta del sujeto obligado implica la asignación *per se* de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley, deben apartarse de su

---

<sup>7</sup>Martínez, Francisco. Prensa Libre. Revista D. Año 2018; Guatemala, Guatemala: Pág. 8, (08 de abril de 2018)



patrimonio y que sólo posee en tenencia temporaria o como depositario transitorios al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquél”.

El Artículo 358 A del Código Penal de la República de Guatemala Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala tipifica los delitos en contra del régimen tributario, encontrándose la defraudación tributaria dentro de esta clasificación y establece que comete este delito “quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquiera otra forma de engaño, induzca a error a la Administración Tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca un detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva.

Según las definiciones detalladas anteriormente, se puede determinar que el delito de la defraudación tributaria es un ilícito por medio del cual el obligado emplea mecanismos para evadir parcial o totalmente el cumplimiento de la obligación tributaria, produciendo un detrimento en la recaudación de tributos que realiza la administración tributaria.

### **1.6.2 Defraudación tributaria aduanera**

Toda vez establecida una noción del delito de defraudación tributaria, se deriva una importante definición más, abarcando este mismo concepto, pero trasladado y aplicado



en el ámbito aduanero.

La Ley Contra la Defraudación y Contrabando Aduaneros Decreto 58-90 del Congreso de la República de Guatemala en el Artículo 1 lo define como “toda acción u omisión por medio de la cual se evade dolosamente, en forma total o parcial, el pago de los tributos aplicables al régimen aduanero. También constituye defraudación aduanera la violación de las normas y la aplicación indebida de las prohibiciones o restricciones previstas en la legislación aduanera, con el propósito de procurar la obtención de una ventaja infringiendo esa legislación.”

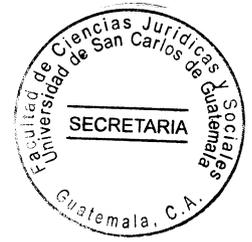
Analizando la figura jurídica de la defraudación tributaria aduanera, se puede concluir que la misma tipifica una conducta ilícita por parte del contribuyente, que consiste en omisión parcial o total del pago consciente de los impuestos y aranceles previamente establecidos en la ley para los regímenes aduaneros, que tiene como consecuencia una recaudación deficiente por parte de la autoridad fiscal.

En definitiva, la defraudación aduanera, además desprende una serie de actividades ilícitas que forman parte de la esfera del tipo penal general, de manera que, las mismas apuntan a presentar irregularidades y anomalías específicas en la presentación de las mercancías durante el proceso de despacho aduanero, es por ello que en el Artículo 2



de ley anteriormente mencionada, se establecen los casos especiales de defraudación aduanera.

Este primer capítulo introductorio dedicado principalmente a la tributación y la defraudación tributaria, se pudieron puntualizar elementos importantes con el propósito de fijar en el lector una idea más clara de las funciones que cumplen los tributos dentro del ámbito tributario. Se establecieron los acontecimientos más relevantes que dieron nacimiento al sistema tributario en Guatemala, y por último, se abordó el tema de la defraudación tributaria, observándolo también dentro del ámbito de aduanas.



## CAPÍTULO II

### 2. El derecho aduanero

El surgimiento de nuevas normas, en torno al comercio internacional, ha derivado la manifestación de elementos claves como la incorporación de autoridades y organizaciones para la implementación de nuevos mecanismos de operación en el ámbito de control, restricciones y aplicación de normativas concernientes al tráfico de mercancías, incluso para el establecimiento de estándares en la recaudación de tributos en los diferentes países y bloques económicos.

#### 2.1 Definición

Es necesario contar con una definición clara y concisa de esta área del derecho, que en consecuencia ayude a formar un criterio más amplio y completo respecto a la legislación aduanera; por ello, una de las definiciones más destacadas y completas dentro de la doctrina aduanera es la aportada por el autor Máximo Carvajal, quien a su juicio sostiene que dicha rama del derecho: "Es el conjunto de normas jurídicas que regulan, por medio de un ente administrativo (aduana) las actividades o funciones del Estado (primarias y secundarias) en relación con el comercio exterior de mercancías

que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio aduanero, así como de los medios y tráficos (terrestre, fluvial, postal, etc.) en que se conduzcan y las personas que intervengan en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas.”<sup>8</sup>

El derecho aduanero también es definido como: “Conjunto de instituciones y principios que se manifiestan en normas jurídicas que regulan la actividad aduanera del Estado, las relaciones entre el Estado y los particulares que intervienen en dicha actividad, la infracción a dichas normas, sus correspondientes sanciones y los medios de defensa de los particulares frente al Estado”.<sup>9</sup>

Aludiendo a los elementos, características y similitudes mencionadas, por los autores citados el derecho aduanero es un conjunto de normas, principios, instituciones y doctrinas que han sido establecidas para regular la actividad aduanera mediante el control de la circulación y/o tránsito de las mercancías que ingresan y/o egresan del territorio aduanero, debiendo cumplir con la obligación de fiscalizar y sancionar a todos aquellos que ejecuten infracciones a las leyes aduaneras aplicables.

---

<sup>8</sup>Carvajal Contreras, Máximo. **Derecho aduanero**. Pág 4.

<sup>9</sup>Rohde Ponce, Andres. **Derecho aduanero mexicano: fundamentos y regulaciones de la actividad aduanera**. Pág. 55



## **2.2 Marco conceptual**

Una vez aclarado el término de derecho aduanero, deben de ser dilucidados también los elementos conceptuales que figuran en la doctrina de esta materia. Las obligaciones y características del derecho aduanero, su alcance institucional y geográfico, así como los sujetos que deben alinearse a sus disposiciones, son algunos términos con mayor relevancia serán definidos.

### **2.2.1 Relación jurídica aduanera**

En toda relación jurídica que se inicia, es inevitable que se origine la intervención de un sujeto activo que exige el cumplimiento de una obligación y uno pasivo el cual está obligado a cumplir determinada conducta de dar, hacer o no hacer frente al sujeto activo. Este es el caso en que en el ámbito aduanero, surge un vínculo jurídico entre un sujeto activo llamado Estado y un sujeto pasivo llamado contribuyente con el propósito de cumplir una prestación establecida en ley, por las actividades comerciales realizadas por éste último.



### **2.2.2 Sujetos del derecho aduanero**

Toda relación jurídica aduanera involucra dos figuras o sujetos que naturalmente estarán inmersos en ella; siendo activo el papel del primero, y pasivo el del segundo.

A continuación una breve descripción de ambos:

- a) **Sujeto activo:** En esta relación jurídica aduanera, las autoridades aduaneras son las que tienen competencia para ejercer funciones que la ley les atribuye. El Estado mediante el ente encargado de las actividades aduaneras es el facultado para exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras.
  
- b) **Sujeto pasivo:** Este concepto atiende a todas las personas que la ley establece el deber de cumplir o acatar las obligaciones que se le atribuyen frente al estado (sujeto activo). De esta manera, estas personas son las que deben asumir la obligación tributaria aduanera, en su calidad de contribuyente o sujeto pasivo.

### **2.3 Características**

Dicha área de estudio comprende las características propias siguientes:

- a) Es derecho público: Por ser el Estado ente y sujeto activo de la relación jurídica aduanera encargado de la exigibilidad de la obligación aduanera.
- b) Es una nueva rama del derecho: No obstante, que el derecho de aduanas siempre se ha manifestado a lo largo de la historia, esta área del derecho no había tenido la necesidad de ser regulada, pero derivado del surgimiento de actividades comerciales modernas, se han tenido que originar varios cambios significativos dentro del campo aduanero; obteniendo avances y logros en la implementación de legislación, instituciones, figuras jurídicas, procedimientos y métodos, haciendo posible una adecuación de los mismos según las necesidades de cada país.
- c) Es autónomo: Según Andres Rodhe para que el derecho aduanero cumpla con la característica de ser autónomo debe de cumplir con tres clases de autonomía<sup>10</sup>:
- Didáctica: Forma parte del estudio de las facultades de derecho de las universidades.
  - Científica o Dogmática: cuando agrupa una serie de principios y figuras jurídicas que le son propios y distintos a otras ramas del derecho, que sirven para explicar y regular un bien acotado a la realidad.
  - Legislativa: Se refiere a que ha tenido su propia y especial legislación.

---

<sup>10</sup> Rohde, Andrés. Op. Cit. Págs. 58-59



## 2.4 Obligación aduanera

La obligación aduanera es otro concepto clave que tiene relevancia en materia de derecho aduanero debido a la responsabilidad que el Estado tiene sobre ella. La definición apunta a: “La actividad aduanera que realiza el Estado en ejercicio de las atribuciones que le confiere la ley para cumplir con sus objetivos de salvaguardar y ejercer su dominio sobre el territorio nacional, vigilando que se cumplan todos los requisitos que fijan las leyes para permitir el ingreso al territorio nacional, la salida del mismo o su tránsito por él de personas, bienes y transportes, impidiendo dichos movimientos cuando se reúnan los citados requisitos o cuando la ley lo prohíba”.<sup>11</sup>

Por lo anterior, esta obligación la establece la autoridad aduanera encargada de determinar y establecer procedimientos, a través del cumplimiento de los requisitos establecidos en la ley, con el fin de recaudar la prestación que recae sobre el sujeto pasivo de la relación aduanera, quien pagará justamente los tributos exigibles.

## 2.5 El territorio aduanero

El espacio geográfico constituido por las fronteras pertenecientes a un Estado, es decir,

---

<sup>11</sup> *Ibíd.* Pág. 89



el territorio aduanero nacional, tiene una representación sustancial dentro del ámbito aduanero, ya que una vez iniciada una relación comercial con otro país, hállese de la importación y exportación, los territorios parte se someten a cumplir con requisitos y aranceles establecidos según el origen de las mercancías, así como acatar todas las normativas que aplicables a al movimiento de las mercancías.

Los lugares aduaneros y zonas habilitadas dentro del territorio aduanero para el tráfico de mercancías, personas y transportes, están regulados en el Artículo 6 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano siguiendo la siguiente clasificación:

- a) "Zona Primaria o de Operación Aduanera: Esta primera clasificación comprende toda área donde se presten o realicen, temporal o permanentemente servicios, controles u operaciones de carácter aduanero y que se extienden a porciones del mar territorial donde se ejercen dichos servicios, así como a las dependencias e instalaciones conexas establecidas a las inmediaciones de sus oficinas, bodegas y locales, tales como los muelles, caminos y campos de aterrizaje legalmente habilitados con ese fin;
  
- b) La zona secundaria o de libre circulación: Se refiere a la parte restante del territorio aduanero; y

- c) Las zonas de vigilancia especial o sitios dentro de la zona secundaria: que son las áreas en donde las autoridades aduaneras podrán establecerse, con el objeto de someter a las personas, medios de transporte o mercancías, que por allí circulen, a la revisión, inspección o examen tendientes a garantizar el cumplimiento de las disposiciones aduaneras”.

Como punto de vista personal las zonas francas deberían formar parte de esta clasificación, ya que las mercancías no están exentas de pasar por un área territorial, no obstante, la diferencia de este territorio radica en que las mercancías que en el mismo se introducen, no se encuentran sometidas a controles rígidos y están exentas de pago arancel en comparación a mercancías que no pasan por dicha zona. Cabe agregar que el –CAUCA- no lo establece como parte de la clasificación, sin embargo al definir el concepto de zona franca lo aborda como: aquella parte del territorio nacional.

## **2.6 El control aduanero**

Las autoridades encargadas (auxiliares, declarantes, empleados y funcionarios del servicio aduanero) tienen la facultad para intervenir y ejercer controles de conformidad con la legislación aduanera. Estos pueden actuar impidiendo o aceptando la entrada o salida de las mercancías si no cumplen con los requisitos establecidos, exigiendo el pago de aranceles de acuerdo al sistema de clasificación de mercancías; y aplicando



sanciones a aquellas actividades que no cumplan con los procedimientos que exija la ley.

Estos controles pueden ser aplicados de varias maneras y para su efecto en el Artículo 8 del RECAUCA hace mención a las formas en las que dichos controles pueden ejercerse, siendo estas: control permanente, control previo y control a posteriori.

El control permanente consiste en aquel en donde los auxiliares deben de dar cumplimiento a los requisitos de operación, deberes y obligaciones; el mismo puede ser ejercido en cualquier momento; el control previo se ejerce sobre las mercancías desde su ingreso en el territorio aduanero o desde que se presenta para su salida hasta que se autorice su levante; y por último el control a posteriori debe de ejercerse en el momento del levante de las mercancías, respecto de las operaciones aduaneras, los actos derivados de ellas, las declaraciones aduanera, las determinaciones de las obligaciones tributarias aduaneras, los pagos de los tributos y la actuación de los auxiliares, los funcionarios y la demás personas, naturales o jurídicas, que intervienen en las operaciones de comercio exterior.



## **2.7 La aduana**

Usando de base las definiciones de los apartados anteriores, servirá de mucho conocer a detalle uno de los elementos fundamentales y más relevantes que conforman el contenido aduanero: la aduana. Manifestándose la misma en las actividades comerciales como la institución jerárquica más importante en la agilización del comercio, contribuyendo a facilitar procedimientos del servicio y despacho aduanero, incorporando figuras importantes y necesarias dentro del sistema aduanero. La aduana en su calidad de oficina fiscalizadora desarrolla su máxima y más importante función, la de regular el tráfico de mercancías en el comercio exterior. Estas instituciones son establecidas regularmente en puntos estratégicos de un territorio, regularmente ubicadas en las fronteras, con el objetivo cumplir el rol de llevar a cabo un estricto control de las actividades y trámites que se realizan para la importación y exportación de las mercancías.

### **2.7.1 Definición**

Según la Ley de Aduanas Decreto 14-2003 del Congreso de la República en el Artículo número cuatro establece que “La Aduana es la dependencia administrativa del Servicio Aduanero, responsable de las funciones asignadas por éste, incluyendo la coordinación de la actividad aduanera con otras autoridades gubernamentales o entidades privadas



ligas al ámbito de su competencia, que ejerzan un control o desarrollen actividades en la zona aduanera asignada.”

Dentro de la actividad aduanera, la aduana es considerada como una institución administrativa encargada de las actividades y operaciones de importación y exportación para la circulación de las mercaderías, además de atribuírsele ser un ente contralor de operaciones del comercio exterior.

### **2.7.2 Clasificación**

Una de las clasificaciones más generales y utilizadas por la doctrina en tema de aduanas es aquella que se realiza según la vía del tráfico en que ingresen y/o egresen las mercancías, pudiendo ser por vía marítima, terrestre y aérea.

- a) Marítimas: Son aquellas aduanas que se encuentran en puntos estratégicos y tienen como lugar de carga y descarga de mercancías los puertos. De manera, que su objeto es el de regular el tránsito de mercancías por medio del mar, además de llevar abordo mercancía que por ser muy pesada o provenir de lugares muy lejanos no puede trasladarse por medio de otra vía.

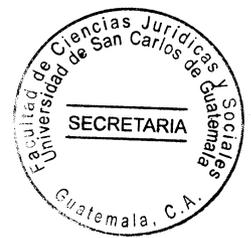
- b) Terrestres: Generalmente se encuentran en puntos limítrofes entre países y por estas circula mercancía en transporte pesado, vehículo particulares e incluso a través de peatones, especialmente en las fronteras ubicadas entre grandes ciudades. Estas a su vez pueden ser: fronterizas, de paso, de almacenaje, de destino y aéreas.
- c) Aéreas: Estas se encargan de la supervisión de la entrada y salida de las mercancías y personas por medio de los aeropuertos internacionales, encargándose de dar seguimiento y cumplimiento a los requisitos requeridos por la aduana.

Según la clasificación establecida por Milvia Castro en su tesis de grado las aduanas también se clasifican: “según la vía del tráfico, por el momento de pagar los impuestos y derechos arancelarios, por su importancia, por su estructura y por su finalidad en tratados de libre comercio”.<sup>12</sup>

Obtenida ya una clasificación de la aduana, es necesario tener una noción de las aduanas existentes dentro del territorio nacional, entorno a este tema la Superintendencia de Administración Tributaria clasifica el sistema nacional de aduanas en cuatro regiones (Central, Nor-Oriente, Occidente y Sur) estableciendo además las aduanas en función a la vía utilizada; es decir si la mercancía, medios de transporte o personas ingresaron o egresaron vía terrestre, aérea o marítima. (Ver anexo 1)

---

<sup>12</sup> Castro González, Silvia Damaris. El procedimiento de despacho de mercancías, de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) en aduanas marítimas y los problemas que generan en los cobros de las obligaciones tributarias. Págs. 13-16



### 2.7.3 Funciones

Se ha mencionado ya en párrafos anteriores que la función más importante que desempeña la aduana es la de ejercer el control de la entrada y salida de las mercancías en el tránsito de comercio exterior, percibiendo tributos aduaneros derivado de las actividades realizadas. Sin embargo debe de tomarse en consideración que existen otras funciones que se tornan indispensables dentro de las actividades aduaneras realizadas, siendo algunas de ellas:

- a) "La vigilancia de las fronteras: con el fin de prevenir el ingreso o egreso irregular o no autorizado de mercaderías, atribuyéndose una función de policía del comercio exterior.
- b) Sometimiento de la mercadería al control de las aduanas: Con el objeto de entrar en contacto con las mercaderías, para someterlas a su poder.
- c) La individualización de las mercaderías: Una vez que las mercaderías se encuentran en su poder, las aduanas deben de proceder a su individualización; esta se lleva a cabo por medio del servicio aduanero con el auxilio de la nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías.
- d) La clasificación de las mercaderías: La ubicación de la mercadería en el marco del instrumento internación, dividiéndola en secciones, capítulos, partidas y subpartidas.

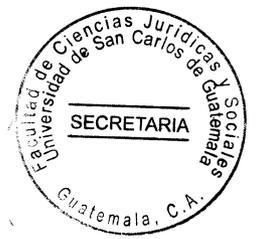
- e) La valoración de las mercaderías: Una vez individualizada y clasificada la mercadería, las aduanas deben de proceder a valorarla; una vez se conoce de que mercadería se trata, se procede a determinar su valor.
- f) La determinación del origen de las mercaderías: Es decir determinar la procedencia, según las normas o reglas de origen a nivel nacional e internacional<sup>13</sup>.

La aduana como institución fundamental en los procesos de despacho aduanero, al cumplir con las funciones que se le atribuyen por medio de ley, coadyuva a la mejora de la calidad de las operaciones comerciales, desarrollando un proceso eficiente en donde se le permite a la administración aduanera hacer una correcta recaudación de tributos y aranceles por concepto de importación y exportación, ofreciendo además a los usuarios procedimientos modernos para la agilización de los procedimiento aduanales en el comercio.

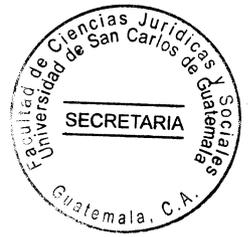
En este capítulo se hizo alusión de los precedentes, características, elementos y funciones que cumple el derecho aduanero dentro de las actividades realizadas en el comercio internacional. Percibiendo que a raíz del desarrollo, el dinamismo y la implementación de nuevas tecnologías dentro del que hacer aduanero, se hace necesario el estudio, especialización y regularización respecto a ésta área del derecho, para ir avante en la solución de la problemática que pueda presentarse dentro del

---

<sup>13</sup>Basaldúa, Ricardo. Op. Cit. Págs. 40-45



ámbito aduanero .Finalmente se abordó el rol que desempeñan las aduanas dentro del ámbito comercial, siendo el principal en la regularización de la importación y la exportación de mercancías.





## CAPÍTULO III

### 3. Proceso de despacho aduanero guatemalteco

Partiendo de la evidente necesidad de la existencia de un centro de operaciones que se encargue de la agilización del traslado legal de mercancías, personas y medios de transporte de un territorio a otro, se infiere que el sistema aduanero representa la figura de organización principal que implementa los mecanismos de coordinación y verificación del cumplimiento de las prácticas y formalidades que se realizan en horarios y lugares establecidos por la autoridad aduanera. Al momento de brindarse este servicio se encuentra implícita la actuación de la Superintendencia de Administración Tributaria que actúa por medio del despacho aduanero el cual permite la ejecución de cualquier transacción comercial por medio de la emisión, recepción y el uso de documentos que deben de presentarse al momento de realizarse dicha transacción.

#### 3.1 La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)

La intervención de una figura estatal encargada de la elaboración de métodos y procesos logísticos para la administración tributaria del país es imprescindible. En Guatemala, es la Superintendencia de Administración Tributaria que desde el año de



1998 ha cumplido con la función del desarrollo de actividades que permitan la efectiva recaudación, control y fiscalización de la administración tributaria, encargándose de la modernización constante en el sistema de recaudación hasta convertirse, en el principal garante en calidad de la prestación del servicio brindado a los usuarios.

La –SAT- es considerada como la institución encargada de llevar a cabo la administración tributaria del país, dando estricto cumplimiento a la ley, tratados y convenios ratificados y firmados por Guatemala, cumpliendo con su principal función del cumplimiento de la efectiva recaudación tributaria para que el Estado cumpla con sus fines principales.

“A partir del año de 1996 se inicia la creación de la –SAT-, como resultado de las negociaciones de los acuerdos de paz que se concretaron con la firmas de las partes (gobierno de la República de Guatemala y la Unidad Revolucionaria Nacional Guatemalteca)”.<sup>14</sup>

Sin embargo, previo a la fundación de esta institución como ente encargado de la recaudación, existieron otros órganos institucionales que se encargaron de las actividades de recaudación de tributos en Guatemala, surgiendo en el orden de fechas siguientes

---

<sup>14</sup>Alveño Ovando, Marco Aurelio. **Derecho tributario guatemalteco**. Pág. 306



- “La primera Institución encargada de esta función fue la Dirección General de Hacienda, misma que creada el 7 de octubre de 1825 y funcionaba como una dependencia del Despacho de Guerra y Hacienda, que más adelante paso a denominarse Ministerio Hacienda y Crédito Público.
- Posteriormente en el año de 1971, se modificó la denominación de Ministerio de Hacienda y Crédito Público a Ministerio de Finanzas Públicas y se estableció que la Dirección General de Rentas Internas fuera la encargada de la recaudación de los tributos, siendo creada por medio del Decreto 106-71 del Congreso de la República de Guatemala.
- Y finalmente 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”.<sup>1</sup>:

---

<sup>1</sup><https://mundochapin.com/2017/06/historia-de-la-sat-de-guatemala/34586/>. (Consultado: 26 de abril 2018)



Fue así, que la creación de la –SAT- surge de la necesidad de restaurar la administración tributaria, sumando obligaciones de recaudación, administración y legislación conforme a las necesidades de recaudación del país; fomentando así el cumplimiento de las obligaciones tributarias y el combate de la evasión, defraudación y contrabando.

### **3.1.1 Estructura**

La administración tributaria está conformada por órganos que principalmente cumplen una función de dirección y asesoría, las figuras organizativas y la función principal que cumplen dentro de la institución se encuentran reguladas en el reglamento interno de – SAT- acuerdo de Directorio 07-2007 y sus respectivas modificaciones. (Ver anexo 2)

### **3.1.2 La Intendencia de Aduanas**

Las estimaciones personales propias en relación al tema de aduanas, me obligan a incluir y detallar en un apartado especial la estructura de la Intendencia de Aduanas, cuya función es vital dentro de la administración tributaria por su relación directa con el ámbito aduanero guatemalteco.



En consecuencia debe de quedar claro que esta figura organizativa es la encargada de desarrollar y aplicar las competencias en la administración del Sistema Aduanero nacional, siendo responsable de la aplicación de toda la legislación interna y externa contenida en tratados y convenios suscritos y ratificados por Guatemala en materia aduanera. Asimismo debe de cumplir con el rol de la implementación de métodos y procedimientos de la clasificación de mercancías conforme a los principios de la ciencia merceológica.

### **3.2 Legislación aduanera aplicable**

Cabe destacar la importancia que tiene conocer la legislación aduanera vigente aplicable dentro del territorio nacional, situando que el objetivo de la misma es la regulación de las disposiciones y alcances entorno a las actividades aduaneras realizadas. El alcance de su aplicación involucra a funcionarios públicos, servidores públicos y contribuyentes, los cuales deben de cumplir con las distintas formas de actuar al momento de realizar transacciones de mercancías, intercambio de servicios, y tránsito de personas a través de las aduanas, exigiendo y cumpliendo respectivamente los requisitos que se encuentran dentro del marco legal nacional e internacional pactados por el país.



La legislación vigente-positiva aplicable dentro del territorio nacional aduanero es la siguiente:

- a. Ley Nacional de Aduanas: Esta ley tiene por objeto establecer procedimientos y disposiciones complementarias aduaneras, infracciones aduaneras administrativas y sus sanciones; la misma se encuentra regulada mediante el Decreto Número 14-2013 del Congreso de la República.
  
- b. Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento: La finalidad de este código es establecer la legislación aduanera básica de los Estados parte, conforme los requerimientos del Mercado Común Centroamericano y de los instrumentos regionales de la integración, en particular con el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano. Este código fue creado en Consejo de Ministros de la Integración Económica, mediante resolución número 223-2008 aprobada el 25 de abril de 2008. Los países que se encuentran suscritos al mismo son: Guatemala, El Salvador, Honduras, Nicaragua y Costa Rica.

El objeto del reglamento es dar cumplimiento a las disposiciones contenidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, fue aprobado el 25 de abril 2008 mediante número de resolución 224-2008 del Consejo de Ministros de Integración Económica.



c. Arancel Centroamericano de Importación: Por medio de este instrumento se establece la nomenclatura para la clasificación oficial de las mercancías susceptibles de ser importadas al territorio centroamericano, así como los derechos arancelarios a la importación y las normas que regulan la ejecución de sus disposiciones.<sup>16</sup> Este arancel está constituido por el Sistema Arancelario Centroamericano (S.A.C.) y los correspondientes Derechos Arancelarios a la Importación (D.A.I.)

El objeto del mismo es para hacer efectiva la ayuda de la clasificación de las mercancías en la Nomenclatura del Sistema Arancelario Centroamericano. Se encuentra constituido por el Sistema Arancelario Centroamérica y los derechos arancelarios de importación, es representado por diez dígitos que identifican el capítulo, la partida, la subpartida y los incisos.

d) Tratados y Convenios Internacionales: Estos instrumentos se refieren a todos aquellos acuerdos comerciales que pactan dos o más países, con la finalidad de incrementar los flujos de comercio e inversiones, y por ese medio mejorar el desarrollo económico y social. Estos contienen normas y procedimientos tendientes a garantizar que los flujos de bienes, servicios e inversiones entre los países que suscriben dichos tratados se realicen sin restricciones injustificadas y en condiciones transparentes y predecibles.<sup>17</sup>

<sup>16</sup><http://www.sieca.int/index.php/integracion-economica/integracion-economica/libre-comercio/arancel-centroamericano-de-importacion/>. (Consultado: 11 de mayo 2018)

<sup>17</sup><https://portal.sat.gob.gt/portal/acuerdos-y-tratados-internacionales/>. (Consultado 15 de mayo 2018)



### 3.3 El sistema aduanero guatemalteco

Conociendo ya la legislación aduanera que es aplicable así como de la institución encargada de la administración aduanera dentro del país, debe resaltarse la función que desempeña el sistema aduanero en relación al suministro de los servicios aduaneros que asisten a los contribuyentes en el antes, durante y después de los procesos de despacho aduanero.

#### 3.3.1 Definición

En palabras de un especialista en aduanas “el sistema aduanero nacional está conformado por un conjunto de principios, instituciones, normas y disposiciones legales que regulan la operatividad del servicio aduanero guatemalteco; es decir lo constituyen todas aquellas disposiciones legales que institucionalizan las funciones legales de los órganos aduaneros”.<sup>18</sup>

El sistema aduanero es aquel que se encarga de la prestación del servicio aduanero, cumpliendo con los controles y disposiciones legales vigentes que regulan las

---

<sup>18</sup> Medio Castillo, José Miguel. **Análisis del sistema aduanero, en los procedimientos del ingreso de mercadería de la compra electrónica.** (2007) Pág.93



actividades que debe de llevar a cabo la administración aduanera para el cumplimiento de sus fines.

### **3.3.2 Elementos que conforman el sistema aduanero**

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano –CAUCA- en su Artículo 5 establece que el Sistema Aduanero se encuentra constituido por dos elementos: el Servicio Aduanero y los auxiliares de la función pública aduanera, poseyendo algunos factores característicos propios.

#### **a) Servicio Aduanero**

El –CAUCA- en el Artículo 6 define el servicio aduanero como “el conjunto de órganos de la administración pública de los estados partes, facultados para aplicar la normativa sobre la materia, comprobar su correcta aplicación, así como facilitar y controlar el comercio internacional en lo que corresponden y recaudar los tributos a que estén sujetos al ingreso o la salida de la mercancías, de acuerdo con los distintos regímenes que se establezcan”.



El servicio aduanero, entonces, se desprende como elemento dentro del Sistema aduanero, cumpliendo con una de las funciones fundamentales que es la de facilitar y agilizar las transacciones comerciales de conformidad a los procesos aduaneros establecidos, ejerciendo el control aduanero correspondiente.

#### **b) Auxiliares de la función pública aduanera**

Conforme a lo establecido en el Artículo 18 del –CAUCA-, los auxiliares son todas aquellas “personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que participan ante el servicio aduanero en nombre propio o de terceros, en gestión aduanera”.

Por lo tanto, se puede deducir que estas figuras manifiestan su intervención en el ámbito aduanero como todas aquellas personas individuales o colectivas a las que la ley confiere un conjunto de funciones y obligaciones generales que deben de cumplir dentro del marco legal definido, convirtiéndose en intermediarios fundamentales para la correcta aplicación de todas las disposiciones referentes a los procedimientos de importación y exportación del país.

Y de acuerdo a la función que cumplen dentro del servicio aduanero, el mismo código citado a partir del Artículo 19, refiere a la clasificación de los mismos y la función que



cumplen dentro del sistema aduanero, además hace regulando algunos otros del Artículo 119 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano

RECAUCA-

### 3.4 Los regímenes aduaneros

Previo a autorizar procedimientos de importación y exportación debe verificarse el cumplimiento de las normas y requisitos para el tránsito legal de mercancías en el país, debiendo efectuarse una clasificación de mercancías bajo la observancia de especificaciones técnicas, para luego ser destinadas a un régimen aduanero.

Los regímenes aduaneros se refieren a “los diferentes destinos a los que están sujetas las mercancías de procedencia extranjera y nacional por tiempo limitado e ilimitado”.<sup>19</sup>

Los regímenes aduaneros cumplen un rol importante dentro de las actividades aduaneras, pues el control de las aduanas pone a su disposición las mercancías según lo establecido en ley; efectuando para ello una verificación de las mercancías previo al proceso de importación o exportación, en donde se considera la finalidad bajo la cual

---

<sup>19</sup> Santiago Pensado, Laura Verónica. **Los regímenes aduaneros.** (2007) Pág. 14



son declaradas para definir su destino o régimen aduanero, cuya clasificación aparece en el siguiente apartado.

### 3.4.1 Clasificación de los regímenes aduaneros

Las mercancías que se introduzcan o extraigan del territorio nacional en base al Artículo 91 del –CAUCA- deben de ser destinadas a los regímenes siguientes:

#### a) Regímenes aduaneros definitivos

El régimen definitivo es la introducción o extracción de las mercancías en un país con la finalidad de permanecer en ella por tiempo ilimitado.<sup>20</sup> Se manifiesta en dos modalidades:

- Importación Definitiva: Es el ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero.
- Exportación Definitiva: Es la salida de mercancías del territorio aduanero para su consumo definitivo en el exterior.

---

<sup>20</sup>Ibíd. Pág. 14



## **b) Regímenes aduaneros temporales**

“También son llamados suspensivos, esta clase de régimen tiene por objeto la importación y la exportación de mercancías, pero no de forma definitiva, sino de manera temporal, atendiendo a la finalidad y naturaleza de la mercancía”.<sup>21</sup> Estas también pueden operar en las modalidades siguientes: a) tránsito aduanero; b) importación temporal con reexportación en el mismo estado; c) admisión temporal para perfeccionamiento activo; d) depósito de aduanas; e) exportación temporal con reimportación en el mismo estado; y f) exportación temporal para el perfeccionamiento pasivo.

## **c) Regímenes aduaneros liberatorios**

Esta especie de régimen es aplicable cuando las mercancías ingresan al sistema aduanero de forma temporal, pero con una finalidad especial, para posterior a ello exportarla nuevamente a su destino final, para ser comercializada.<sup>22</sup>

Además de establecerse exenciones de pago arancelario e impuestos aduaneros. Ese régimen a su vez se clasifica en:

---

<sup>21</sup>Ibíd. Pág. 15

<sup>22</sup>Ibíd. Pág. 15-16



- “Zonas francas: Son establecimientos dentro de un espacio territorial determinado, en las cuales ingresan mercancías, que se consideran como que estuviesen fuera del territorio aduanero; exentos del impuesto aduanero. Estas zonas pueden ser comerciales, industrial o mixtas.
- Reimportación: Es el régimen que es permisivo con el ingreso al territorio aduanero, de mercancías nacionales o nacionalizadas que se exportaron; pero que por algún impedimento no se concreta la exportación definitiva, se regresan nuevamente dicha mercancía en el mismo estado en que estaba, con la exención de pago de derechos e impuestos.
- Reexportación: Es el régimen que permite la salida del territorio aduanero, de mercancías, las que previamente ingresaron del extranjero, y que por alguna circunstancia no se concreta su importación definitiva”.<sup>23</sup>

### 3.5 El despacho aduanero

Anteriormente se anotó el tema de los regímenes aduaneros a los que deben de ser destinadas las mercancías, y dentro del mismo se manejó el criterio de realizar dicha clasificación antes de concretar el proceso de importación o exportación de las mercancías en cuestión. Toda vez la mercancía se encuentre dentro de un régimen aduanero establecido en ley, la autoridad aduanera debe de requerir las mercancías

---

<sup>23</sup> *Ibid.* Pág. 16



para la verificación e identificación de lo declarado, y en consecuencia determinar el pago que corresponde en concepto de aranceles e impuestos.

En palabras del autor Rohde se define el despacho aduanero como todas aquellas “Acciones y requisitos con los que deben cumplir las empresas, y los agentes o apoderados aduanales, para la importación y/o exportación del territorio nacional de las mercancías dependiendo del medio de transporte utilizado, así como del régimen aduana bajo el cual se lleve a cabo dicho trámite, a celebrarse en la aduana correspondiente, con el fin de que la mercancía adquirida o vendida llegue a su destino final, que puede ser la importadora a territorio nacional o la exportadora al extranjero”.

Otros autores coinciden en que el Despacho Aduanero consiste en un “Conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada y salida de mercancías al territorio nacional, que de acuerdo con los diferentes tráficó y regímenes aduanales deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores ó tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes ó apoderados aduanales”.<sup>24</sup>

Tomando como referencia las ideas principales brindadas por los autores citados puede determinarse que el despacho aduanero se encuentra bajo el mando representativo de

---

<sup>24</sup> Guerrero J., Lunavalle J., Rico I., Rodríguez Y. & Segura C. **Despacho aduanero y auditoria interna**. Pág.10



un agente aduanal o apoderado aduanal, el cual se encuentra obligado al análisis respectivo de los requisitos y trámites que se deben de ser cumplidos por los importadores y exportadores, verificando físicamente el producto según la declaración presentada.

Toda mercancía que ingresa y egresa del territorio aduanero será destinada previamente a un régimen aduanero, tal y como se mencionó en el apartado correspondiente a ello. Una vez realizada dicha clasificación, las mercancías debe de presentarse ante la autoridad aduanera bajo el amparo de un documento que soporte la declaración. En consecuencia, existen documentos que permiten realizar las declaraciones de las mercancías conforme su origen, y para ellos es válido amparar la declaración en cualquiera de los siguientes documentos: a) Factura comercial, cuando se trate de una compraventa internacional, o documento equivalente en los demás casos; b) Documentos de transporte, tales como: conocimiento de embarque, carta de porte, guía aérea u otro documento equivalente; c) Declaración del valor en aduana de las mercancías, en su caso; d) Certificado o certificación de origen de las mercancías, cuando proceda; e) Licencias, permisos, certificados u otros documentos referidos al cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias a que estén sujetas las mercancías, y demás autorizaciones; f) Garantías exigibles en razón de la naturaleza de las mercancías y del régimen aduanero a que se destinen; y g) Documento que ampare la exención o franquicia del caso.



### **3.6 Procedimiento de despacho aduanero para la importación y exportación de mercancías en Guatemala**

En el contexto actual del país, se observa que el modelo económico y comercial está basado principalmente en las actividades dirigidas a la importación y exportación de mercancías en sus distintas denominaciones; para ello es necesaria la existencia de procedimientos técnicos capaces de agilizar y controlar el tránsito aduanero para que la conclusión de dichas actividades tenga un feliz término.

#### **3.6.1 Despacho de ingreso de mercancías**

El procedimiento para el ingreso de mercancías vigente fue aprobado el 29 de diciembre de 2017. Este se encuentra basado en el resumen contenido en el Manual del Procedimiento para el ingreso de mercancías al territorio nacional, y el mismo fue elaborado por la Analista de Procesos Lidia García, y para efecto de posibles consultas al proceso se identifica con el código empleado PR-IAD/DNO-DE-01.

Este manual tiene como objeto brindar al personal y a los usuarios del Servicio Aduanero, la normativa y la narrativa necesaria para el desarrollo de las actividades del proceso de despacho aduanero de ingreso de mercancías al territorio nacional. El



alcance de este procedimiento debe de ser aplicado por el personal de aduanas marítimas, aéreas y terrestres durante el despacho aduanero de importación de mercancías. (Ver anexo 3)

### **3.6.2 Despacho de egreso de mercancías**

El resumen de este procedimiento se encuentra contenido en el Manual del Procedimiento para el egreso de mercancías al territorio nacional, aprobado el 29 de diciembre de 2017. El mismo fue elaborado por la Analista de Procesos Lidia García y el mismo se identifica con el código PR-IAD/DNO-DE-02 para posibles consultas.

El objetivo de este manual es proveer al personal de aduanas, la normativa y las actividades que deben desarrollarse para autorizar el egreso de mercancías del territorio aduanero nacional, siendo la declaración aduanera de mercancías de exportación, reexportación o tránsito. El alcance de este procedimiento involucra a las aduanas marítimas, terrestres y aéreas que autorizan el egreso de mercancías del territorio aduanero nacional. Inicia con la presentación de la declaración de mercancías de exportación al área designada para el control de ingreso de la zona primaria de la aduana correspondiente, y finaliza cuando se registra la salida o bien se confirma el embarque o egreso de las mercancías del territorio aduanero nacional. (Ver anexo 4)



Conociendo, en síntesis, los procesos de despacho aduanero y las actividades que los mismos conllevan, es clara la complejidad que caracteriza al sistema aduanero nacional; por ello fueron expuestos en el presente capítulo muchos de los elementos que son fundamentales para que la administración del mismo se pueda realizar de manera exitosa, y que son de vital ayuda para la agilización y la facilitación de las actividades de importación y exportación antes, durante y después del despacho aduanero.



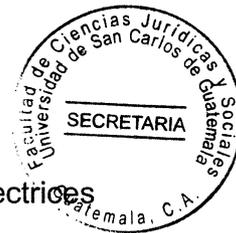
## CAPÍTULO IV



### 4. La merceología y el comercio internacional

El efectivo control del tránsito de las mercancías en el territorio aduanero nacional, implica una correcta clasificación de productos y cobro de tributos generados por las transacciones comerciales realizadas. Ante esta situación surge la necesidad del desarrollo de estudios merceológicos que permitan conocer y determinar la importancia que tiene la clasificación de mercancías en los procesos de importación y exportación, mismos que permitan por medio de sus métodos y principios sistematizar la información de las mercancías para su determinación. Es por ello, que en el presente capítulo, se buscará una aproximación al cometido de la ciencia merceológica la cual radica principalmente en tres preguntas básicas ¿Qué es? ¿Para qué está hecha? Y ¿Para qué sirve?

Ahora bien, se debe de deducir que para identificar y codificar dichas mercancías, es imprescindible el uso de la nomenclatura universal que está compuesta por una estructura lógica y ordenada dirigida a la enumeración metódica y descriptiva, que asegura su identificación por medio reglas técnicas, científicas y jurídicas; dicha nomenclatura que previamente nace de los acuerdos entre organizaciones



internacionales que crean y divulgan los normativos universales que brindan directrices para facilitar el comercio entre los países.

#### 4.1 Origen de la merceología

Los inicios de la merceología datan desde hace más de dos siglos, y “se estableció como ciencia en Alemania, gracias al científico Johann Beckmann (1739 a-1811), profesor experto en economía, estudioso de la ciencia botánica agrícola, además de ser filósofo. El mismo alentó y fomentó la difusión de la Warenkunde (Merceología), término que ajustaba solamente a las características y a los procesos de producción de los productos o mercancías”.<sup>25</sup>

Beckmann fue uno de los principales estudiosos en abrir brecha la carrera de estudios merceológicos; fue postulado como uno de los más importantes científicos que contribuyeron con grandes aportes al estudio de las mercancías, propagando y estableciendo principios y fundamentos teóricos que contribuyeron al desarrollo de esta nueva materia, convirtiéndose más adelante en un aporte que brinda grandes beneficios a las actividades aduaneras en el comercio exterior.

---

<sup>25</sup>Arce Portuquez, Rodolfo. *Merceología: lenguaje universal del comercio y las adunas*. Pág. 28



“El término original de esta palabra se origina del alemán *Wakerunde*, el cual ha sido traducido al italiano como *Merciología*. La misma no tiene equivalente en francés o inglés, ya que en inglés son términos utilizados como la ciencia de los productos o bien en francés *Marchandises*, los cuales no reflejan el contenido exacto de la *Wakerunde/ mercancía*”.<sup>26</sup> Sin embargo existe una segunda corriente que atribuye que la palabra *Merceología* “se origina del latín *mercari* que significa (comprar) y del griego *logos* que significa (estudio o tratado)”.<sup>27</sup>

Si bien es cierto, que según las corrientes estudiadas, la palabra *merceología* no tiene una traducción exacta de su término; trayendo su función dentro del comercio, se puede deducir que esta ciencia se encarga del estudio exacto de las mercancías.

Cabe destacar que la *merceología* nos permitirá indagar y conocer sobre las reglas que permiten tanto a las autoridades como a los usuarios del servicio aduanero obtener la información pertinente de una mercancía que es sujeta a intercambio en el comercio, determinando así su origen, características, estructura, cantidad, calidad (entre otros elementos) con el fin que las mercancías sean ubicadas dentro de la nomenclatura para que finalmente seas clasificadas y facilitar la imposición de gravámenes a las mercancías.

---

<sup>26</sup>Ibíd. Pág 29

<sup>27</sup><http://etimologias.dechile.net/?merceologi.a>. (Consultado: 04 de junio 2018)



## 4.2 Definición

En palabras de Monge, citado por Arce en su libro *Lenguaje Universal del Comercio y las Aduanas*, el término merceología comprende la descripción de las mercancías desde su origen animal, vegetal o mineral; su naturaleza química; grado de elaboración, transformación y; uso o destino, atendiendo además la composición, su función o diseño”.<sup>28</sup>

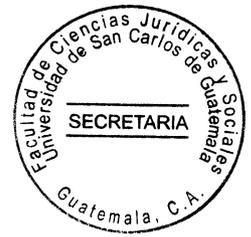
El estudio de esta ciencia es de especial interés para el comerciante en general, y en específico para los agentes de aduanas, convirtiéndose en una herramienta que sirve de ayuda para agilizar y facilitar las operaciones comerciales, no solo estableciendo y definiendo la identidad de las mercancías respecto a su origen, cantidad, calidad y composición, si no también determinando posibles alteraciones y/o falsificaciones que pudiesen repercutir en la recaudación tributaria de las aduanas.

## 4.3 Fundamentos de la merceología

El origen de la ciencia merceológica surge a partir de reglas claras y únicas que dan soporte a lineamientos que deben de cumplirse en el contexto situacional en donde se presenta. Algunos fundamentos que definen su existencia son los siguientes:

---

<sup>28</sup>Arce, Portuguez. *Op. Cit.* Pág. 28



- a) La correcta designación, codificación y valoración de mercancía;
- b) El pago de tributos por razón de arancel;
- c) La revisión de la cantidad y la calidad de la mercancía en tránsito;
- d) La capacitación a los agentes aduaneros, para evitar la incorrecta clasificación de mercancías.

#### **4.4 Aplicación de la merceología en el comercio exterior**

La implementación de la ciencia merceológica en las constantes actividades comerciales ha sido de gran beneficio para el ámbito aduanero, ya que gracias a la misma se han alcanzado mejoras en las formas de operación de las aduanas innovándose de acuerdo a las necesidades que surgen conforme a la transformación y crecimiento del comercio. Algunas formas en las que se presenta su aplicación son las siguientes:

- a) "Para la verificación del ingreso o salida de mercancías al o hacia el país: Con el fin que la mercancía sea vigilada y fiscalizada, en cumplimiento de las normas vigentes.
- b) Para la verificación del cumplimiento de normas de origen: que cumplan con las disposiciones específicas e internacionales que determinan su origen.



- c) Para la verificación del valor en las aduanas: El estudio y conocimiento de una mercancía facilita la aplicación de métodos de valoración.
- d) Para la clasificación arancelaria: No se puede clasificar una mercancía sin antes conocerla y estudiarla”.<sup>29</sup>

#### **4.5 Sistema armonizado de designación y codificación de mercancías**

El sistema armonizado de designación y codificación de mercancías (mundialmente conocido como el Sistema Armonizado) es uno de los instrumentos más exitosos utilizado por el comercio internacional, el mismo fue desarrollado por la Organización Mundial de Aduanas (OMA).

“Este Sistema es considerado como la enumeración descriptiva, ordenada y metódica de las mercancías, según reglas o criterios preestablecidos, que permite un adecuado sistema de clasificación”.<sup>30</sup>

---

<sup>29</sup><http://www.aduana.gob.bo/aduana7/sites/default/files/kcfinder/files/presentacionesNA/MerceologiaAduanera.pdf>.  
(consultado: 05 de junio 2018)

<sup>30</sup><http://www.aduana.gob.bo/aduana7/sites/default/files/kcfinder/files/presentacionesNA/MerceologiaAduanera.pdf>.  
(Consultado: 06 de junio 2018)



#### 4.5.1 Antecedentes del sistema armonizado

“El Sistema Armonizado (SA) tiene su origen en la “Nomenclatura de Ginebra” (NG), que entró en vigor el 1° de julio de 1937 como el Proyecto de nomenclatura (aduanera) de la Sociedad de las Naciones de 1937. En 1959 esta nomenclatura fue sustituida por el Convenio de Bruselas sobre la Nomenclatura para la Clasificación de las Mercancías en los Aranceles de Aduanas (NAB), que posteriormente recibió el nuevo nombre de Nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera en 1974 (NCCA). Y finalmente la NCCA fue sustituida por el SA en 1988”.<sup>31</sup>

A lo largo del tiempo, el sistema armonizado ha sufrido varios cambios, ello con el objeto de hacer una actualización de la información a nivel mundial a través de enmiendas, tomando en cuenta los avances tecnológicos y variantes en el comercio, ejerciendo controles en los mecanismos de comercio entre países. Este último fue aprobado con el deseo de facilitar el registro, la comparación y el análisis de las estadísticas del comercio internacional.

---

<sup>31</sup>Ibíd. Pág. 5



#### **4.5.2 Fines del sistema armonizado**

Es utilizado con el objeto de brindar información y normas que faciliten el comercio entre países haciendo efectiva la clasificación y codificación de las mercancías. Según la Secretaría de Integración Económica Centroamericana esta nomenclatura debe de cumplir con los fines siguientes: “Para el uso de cobro de los impuestos; para las negociaciones comerciales que los países tienen para definir las posiciones de las mercancías y su trato arancelario; para estudios previos en la inversión y para la aplicación de políticas de gobierno.

A pesar de los diversos fines que cumple el sistema armonizado en el comercio, uno de los principales es el de facilitar el intercambio de comercio y de información, armonizando la descripción, la clasificación y la codificación de las mercancías en el comercio internacional.

#### **4.5.3 Estructura del sistema armonizado**

Este sistema universal de clasificación de mercancías está compuesto por el desglose de secciones, capítulos, partidas y reglas generales de interpretación que clasifican la

mercancía desde un enfoque general hasta uno específico, según sea la descripción de la mercancía. A continuación el detalle de cada uno de ellos:

- a) Secciones: “Es la estructura superior de la clasificación, la misma agrupa a las mercancías según el reino, materia constitutiva, manufacturas o uso”<sup>32</sup>.

Las secciones, aluden a una categoría general en la que puede ser clasificada la mercancía, las mismas se identifican por medio de un título y un número romano, iniciando del I al XXI.

- b) Capítulos: “Está conformado por 96 capítulos, los cuales indican la especie y naturaleza genérica de las mercancías; estos a su vez se dividen en partidas”.<sup>33</sup>

Los capítulos son un despliegue de las secciones, en donde ya se encuentra información más específica para la correcta codificación y clasificación de la mercancía, también se identifican por medio de títulos y con números naturales que llevan una secuencia de numeración desde el número 1 al 97.

- c) Partidas: “Las partidas se identifican con un código de 4 cifras que designa una o varias mercancías o categorías de mercancías respecto al capítulo que pertenecen, esta designación podrá ser específica cuando se detalla la mercancía y no es

---

<sup>32</sup>Moyotl Hernández, Francisca. **El embargo precautorio en materia aduanera**. Pág. 71

<sup>33</sup>*Ibíd.* Pág 71



posible cometer errores o genérica cuando el contenido de la mercancía es muy amplio y puede inducir a errores”.<sup>34</sup>

Las partidas son agrupaciones que guardan relación entre si; existen 1226 partidas que a su vez se dividen en subpartidas, dando una mayor información de las mercancías.

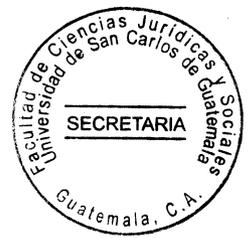
- d) Reglas generales de interpretación: “El sistema armonizado se encuentra además integrado por 6 reglas de interpretación de aplicación uniforme y sucesiva, que establecen principios para la correcta clasificación. Las primeras 5 reglas establecen clasificación a partidas de 4 dígitos, mientras que la regla 6 se refiere a clasificación a subpartidas de 6 dígitos”.<sup>35</sup>

Las reglas generales de interpretación establecen principios rectores aplicables que deben de seguirse en el momento de la clasificación de los productos; esto de acuerdo a las posiciones y características que las mercancías cumplen según su origen y contenido e interpretación de aranceles, entre otras.

---

<sup>34</sup><http://comunidad.todocomercioexterno.com.ec/profiles/blogs/estructura-del-sistema-armonizado-de-designacion-y-codificacion>. (Consultado: 18 de junio 2018)

<sup>35</sup><https://www.aduanas.gub.uy/innovaportal/file/14442/1/4-rgi.pdf>. (Consultado: 20 de junio 2018)



## CAPÍTULO V

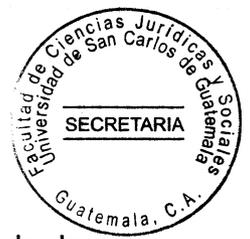
### **5. Prevención del delito de defraudación tributaria en las aduanas guatemaltecas conforme a los fundamentos de la ciencia merceológica.**

Durante el desarrollo de esta investigación se observó claramente que el constante crecimiento del intercambio comercial entre el mercado nacional e internacional, ha obligado la transformación de los modelos utilizados por la administración aduanera nacional, implementando nuevos mecanismos y procesos apoyados en la tecnología para la facilitación y agilización del tránsito de las mercancías. Prueba de ello, fue la implementación del proyecto tecnológico denominado aduana sin papeles,” cuya finalidad es visualizar y operar de forma digital los documentos que daban soporte a las declaraciones de mercancías, logrando la eliminación progresiva del uso de papel. Asimismo sus objetivos radican principalmente en reducir tiempos de despachos aduaneros, eliminación del uso de papel en un 90%, y el fortalecimiento de la capacidad de gestión del servicio aduanero integrando documentos digitalizados, mejorando la recaudación a través de procesos eficientes”.<sup>36</sup>

Otro ejemplo claro es la reciente implementación de un sistema informático, vigente a partir del mes de mayo del año en curso, “cuyos registros de programación albergan

---

<sup>36</sup> <https://portal.sat.gob.gt/portal/aduana-sin-papeles/>. (Consultado: 22 de junio 2018)



una base de datos de valor en aduanas, que permite a los trabajadores de la Superintendencia de Administración Tributaria consultar y obtener valores precisos sobre los costos de las mercancías, función que le convierte en una herramienta útil para evaluación de riesgos y el análisis comparativo del valor declarado durante el proceso de duda razonable establecido en el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano”.<sup>37</sup>

Por ello, es lógico sostener que las innovaciones en las formas de ejecución de los procedimientos aduaneros a nivel mundial, han producido resultados positivos en beneficio de las actividades aduaneras de cada Estado, partiendo del aumento significativo en los volúmenes de recaudación para la satisfacción de las principales funciones que se les demanda. Sin embargo, en la esfera de prevención y erradicación de la defraudación aduanera, no ha sido suficiente la implementación de nuevas tecnologías en los procedimientos aduaneros, pues algunos informes respaldan que en la administración tributaria nacional aún prevalece la defraudación aduanera.

Un estudio realizado por La Asociación de Investigación y Estudios Sociales -ASIES- denominada “Fortalecimiento de la recaudación tributaria, transparencia aduanera y reducción del comercio exterior ilícito, en donde se estima que para el año 2015, el valor del comercio ilícito fue de Q17,251.7 millones, equivalentes a aproximadamente

---

<sup>37</sup> Bolaños, Rosa María. Prensa Libre. Año 2018. Guatemala, Guatemala: Pág. 20 ( 31 de mayo de 2018)

3.5% del Producto Interno Bruto de ese año. De ese porcentaje, se calcula que podría corresponder a la defraudación aduanera”.<sup>38</sup>

Derivado de lo anterior se puede establecer que los objetivos que persigue el Estado en relación a la recaudación de tributos, continúan frustrados por la corrupción, la falta de innovación y el poco control en la gestión de los procesos de despacho aduanero, que resulta en una alta demanda en la omisión tributos, que suman montos considerables en el rubro de la defraudación aduanera.

En Guatemala, tal y como se mencionó en el capítulo I de la presente investigación, existen precedentes claros que la defraudación aduanera es una práctica antigua enquistada en el país, y que remotamente fue cometido por comerciantes y autoridades religiosas que se dedicaban que evadían impuestos de las mercancías más importantes que se comercializaban en ese momento.

A la presente fecha la defraudación aduanera, aunque presentada en distintas formas y circunstancias sigue siendo un flagelo que tiene como resultado la disminución de la recaudación realizada por la autoridad fiscal; esto derivado del volumen y la diversidad de transacciones de mercancías que se realizan día con día en la gestión del despacho aduanero, que lo convierten en un escenario susceptible de defraudación donde se omite parcial o totalmente el pago de tributos aplicables al régimen aduanero, o en su

---

<sup>38</sup> García, Pablo. Pulso económico. Año 2017. Guatemala, Guatemala: Pág. 11 (23 de enero de 2017)



lugar, se alteran o falsifican las cantidades, valores, especies y/o calidades de las mercancías que resultan en pérdidas para la economía del país.

La deducción de las causas presentadas a continuación, tienen sustento en los hallazgos presentados a lo largo de la investigación. Los referentes relacionados a la gestión del despacho aduanero ayudaron a realizar una clasificación generalizada de los factores que dan lugar a la defraudación aduanera. En esencia, dichas causas obedecen a mecanismos y estructuras de corrupción, a la poca cultura de transparencia que vincula prácticas o comportamientos al margen de la ética laboral, y por último, a la falta de pertinencia en los controles técnicos y administrativos por parte de la autoridad aduanera. A continuación una breve mención y descripción de los mismos:

### **5.1 Principales causas de la defraudación aduanera en el despacho de mercancías.**

Establecido lo anterior, resulta indispensable determinar algunos puntos débiles que se presentan en la gestión del despacho aduanero que originan la comisión de esta actividad ilícita; resaltando que las causas exteriorizadas en el presente trabajo de investigación sólo son algunas de muchas que pueden llegar a suscitarse en dicho contexto. En esencia, los motivos de defraudación son aquellos que obedecen a fallas éticas, técnicas y administrativas, que involucran en forma transversal aspectos de ética



laboral dentro de la institución y durante el despacho de mercancías; esto sin dejar a un lado el escaso control administrativo y técnico en la gestión del despacho aduanero. A continuación se hace mención a algunas de ellas:

### **a) Corrupción**

La corrupción es un fenómeno social, político y económico muy complejo que hace evidente su manifestación dentro de la administración aduanera, manifestándose principalmente durante el desarrollo de la gestión del despacho aduanero. Dicha actividad es cometida por una persona de manera individual o bien por un grupo de personas que tienen injerencia en las actividades realizadas en el desarrollo del mismo; la ejecución de esta actividad ilícita conlleva a la trasgresión de normas éticas y legales previamente establecidas, que tienen como resultado un beneficio directo y/o propio, o bien, un beneficio indirecto dirigido a un tercero.

“La corrupción, al igual que cualquier otro delito que la sociedad deteste, persigue y sancione, suele generarse bajo condiciones muy particulares. En tal sentido existen tres aspectos relevantes que encaminan a las personas a implicarse en la ejecución de esta actividad ilícita: La primera de ellas es la necesidad que presenta la persona en el momento de la ejecución; la segunda la oportunidad y la tercera la posibilidad de



racionalizar su conducta; al conjunto de estos elementos se le denomina en la doctrina triángulo mágico de la corrupción”.<sup>39</sup>

El triángulo mágico de la corrupción es un fenómeno que hoy en día sigue latente dentro de la administración aduanera guatemalteca, esta vez se presenta por la conformación de estructuras criminales que se encuentran incrustadas dentro de dicha administración; estas organizaciones ilícitas son integradas por empleados y autoridades fiscales en acuerdo hasta con las máximas autoridades de Estado.

En seguimiento al orden de ideas del párrafo anterior, es relevante mencionar la figura bajo la cual un acto de corrupción puede manifestarse dentro del proceso de despacho aduanero, pues los actores involucrados pueden tener una participación activa o pasiva en la comisión del delito o delitos regulados en la legislación aduanera. Entonces, el papel activo es aquel en donde participan una o varias personas que de forma directa promueven o incitan a otros violentar cualesquiera de las tres condiciones que comprende el triángulo de la corrupción, además de hacerse presente la aparición de otros tipos penales como el soborno, tráfico de influencias, el peculado, cohecho entre otros; En el papel pasivo, aparecen las personas que someten directamente su comportamiento a la voluntad de los primeros a cambio de un beneficio; no obstante las

---

<sup>39</sup><https://marcoshofmann.com/2013/02/01/condiciones-para-la-corrupcion-el-triangulo-magico/> (Consultado: 15 de julio 2018)



personas que no participan en dichos nexos, pero que omiten el delito de defraudación bajo causa de conocimiento, son indirectamente actores pasivos.

Este es el caso, en donde el empleado no hace caso omiso para adquirir un beneficio por ello, sino, simplemente no quiere verse afectado en su ámbito laboral y en consecuencia que las autoridades tomen represalias en su contra.

Un ejemplo sencillo de presentar en el caso de la figura activa, es la de los usuarios del servicio aduanero (importadores y exportadores), en donde cometen infracciones a las normas que rigen la materia aduanera, encaminando a los funcionarios de la aduana (figura pasiva) a la presentación de una declaración y descripción alterada y/o falsificada de la mercancía, ejecutando actos engañosos y fraudulentos para beneficio propio o de un tercero, induciendo en error a la administración aduanera, aprovechándose de esta circunstancia para gozar de un régimen aduanero y arancel preferencial.

#### **b) Ética laboral deficiente**

La segunda causa, no menos importante y que guarda estrecha relación con la anterior, es el poco fomento a los principios y valores que define la Superintendencia de



Administración Tributaria como institución para el alcance de sus objetivos repercute en la transparencia que los procesos aduaneros debieran reflejar. Cabe aclarar que no se puede afirmar de una manera generalizada que todo el personal contratado actúa de manera deshonesto, sin embargo, el déficit de valores que se pueden presentar en algunos trabajadores en situaciones circunstanciales, afecta la gestión del despacho aduanero, ya que, aún conociendo de la normativa aduanera existente y del Código de Ética al cual debieran regir el desempeño de sus labores, inducen en error a la administración tributaria haciendo caso omiso a las irregularidades que se presentan durante el despacho de mercancías, aceptando y tramitando: a) declaraciones falsas o inexactas de las mercancías declaradas en los documentos; b) clasificaciones arancelarias distintas, fijando un pago menor del impuesto aduanero; c) declaraciones de las mercancías a un costo menor; y d) falsa declaración de la totalidad de las mercancías presentadas. Este es el caso en donde observamos que el empleado sí tiene por objeto obtener un beneficio económico favorable, viéndose implicado también en actos de corrupción.

### **c) Falta de rigurosidad en los controles técnicos y administrativos**

Los controles técnicos y administrativos que se realizan dentro de la administración aduanera, son tácticas que deben de utilizarse continuamente para la óptima ejecución de las operaciones laborales y la efectiva detección de las deficiencias reflejadas en los procesos de despacho, sobre todo en lo referente a la clasificación de las mercancías



donde los principios merceológicos pueden tener un aporte significativo. La carencia de estos controles precisos en la gestión del proceso del despacho aduanero, provoca un retroceso en el efectivo desarrollo del mismo.

Las autoridades de la administración aduanera, cumplen un papel protagónico dentro de este contexto, y siendo las encargadas de garantizar que todas las actividades que se ejecuten por los empleados y funcionarios de la institución cumplan con los objetivos del puesto y de la actividad delegada, deben fortalecer los aspectos técnicos y científicos de la institución, en caso contrario, quedarían abiertos los espacios que dan lugar al delito de la defraudación aduanera, y de no ser así y presentarse deficiencias dentro del despacho de mercancías deben tomarse las medidas pertinentes y necesarias para subsanarlas.

## **5.2 Propuestas para la prevención de la defraudación aduanera en la gestión de despacho aduanero**

Identificadas las causas que provocan la defraudación a la administración aduanera durante de la gestión del despacho aduanero, resulta viable presentar algunas propuestas encaminadas a la prevención del delito mencionado, resaltando en ellas el enfoque merceológico abordado a lo largo del presente trabajo, y ayudar con esta a erradicar gradualmente este flagelo en las aduanas.



Para lograr la implementación y aplicación de estas propuestas en el proceso de despacho aduanero es necesario enfrentar la problemática planteada, innovando e induciendo mejoras sustanciales dentro de la institución a través de la aplicación de reglas técnicas, científicas y jurídicas que permitan la determinación con más exactitud de aspectos como: origen, cantidad, y calidad de la mercancías. Por ello, un conocimiento amplio y adecuado de la ciencia merceológica podría coadyuvar al reconocimiento de posibles alteraciones y/o falsificaciones, la designación, codificación, valoración y pago de tributos de las mercancías presentadas en el despacho aduanero.

En consecuencia de lo anterior, este apartado incorpora un conjunto de propuestas que deben de ser analizadas por las autoridades de la Superintendencia de Administración Tributaria, en conjunto con la Intendencia de Aduanas, para que a su discrecionalidad en caso de considerarlas viables, asuman un serio compromiso de introducir e implementar métodos y técnicas merceológicas en los procesos, procedimientos y rutinas que regulan las declaraciones de las mercancías. Esto con aras de prevenir la defraudación del fisco, sin olvidar que deben de administrarse correctamente los recursos humanos, materiales y técnicos de los que la institución dispone y puede fortalecer con ayuda de las siguientes propuestas:

- Por medio de la unidad encargada, la Superintendencia de Administración Tributaria debe de efectuar capacitaciones constantes y obligatorias a todo el personal de aduanas, en relación al funcionamiento, características y recursos, así como de todas



aquellas modificaciones o innovaciones que sufra la materia merceológica en el contexto nacional e internacional del comercio; esto con el objetivo fundamental de desarrollar en el personal competencias, capacidades y aptitudes para el correcto desempeño de las funciones que se le encomiendan, las cuales deberán de reflejar la aplicación de los principios de la ciencia merceológica como herramienta para la prevención del delito de defraudación aduanera. Los indicadores de desempeño del personal durante la gestión del despacho de mercancías, ayudarían significativamente a medir el nivel de conocimientos que un funcionario o empleado posee en relación a su puesto.

- Buscar un acercamiento, coordinado con las distintas instituciones privadas o estatales para la implementación de una carrera técnica o bien la implementación de cursos en los espacios universitarios que permitan la obtención de conocimientos en materia merceológica que brinde al estudiante una formación multidisciplinaria, y a su vez le provea de las herramientas necesarias para su aplicación. El objetivo es que los funcionarios capacitados y especializados en esta área, integren la unidad de asesoramiento sugerida en la propuesta anterior, sin relegar al personal que participa directamente en los procesos de despacho de las aduanas, como es el caso de los agentes aduaneros. La formación de profesionales en la administración aduanera debe de incluir el asesoramiento en legislación, aranceles, merceología, despacho aduanero y comercio exterior.



- Modernizar la estructura organizacional en la Intendencia de Aduanas, con el fin de incorporar un departamento especializado en merceología y clasificación arancelaria, en donde usualmente una o varias personas a través de su experticia se encarguen del registro, facilitación y procesamiento de información o dudas en temas merceológicos o bien de la clasificación de mercancías, cumpliendo además con el rol de introducción y manejo de tecnologías que permitan competir a nivel mundial en materia de control de la gestión de despacho aduanero, elevando estándares en la calidad del servicio e incremento de recaudación de tributos por la ejecución de estas actividades. pudiendo realizarse por medio de la participación de un profesional que se encargue de la inspección de los controles interviniendo, fiscalizando y evaluando desde el inicio hasta el final del despacho aduanero, que la aplicación que las herramientas que ofrece la institución sean aprovechadas de la mejor manera posible.
- Mayor control en los procedimientos del despacho aduanero por medio de la obtención de la certificación de la norma ISO 37001:2016 la cual consiste en una norma de sistemas de gestión que promueve una cultura antisoborno, que logra integrarse en la gestión de los procesos existentes, logrando contribuir con la administración aduanera en temas de prevención y erradicación del soborno durante el proceso de despacho de mercancías.
- Una cuarta propuesta es la implementación de una política de actualización continua del sistema operacional de procesos del despacho aduanero, en donde los



funcionarios y empleados conozcan de los cambios sustanciales que se presentan en las aduanas para controlar la clasificación y la valoración de las mercancías.

La implementación de las propuestas presentadas debe de partir de un control estratégico aplicado a los procesos de despacho, y detectar con ello deficiencias e inconsistencias en la información, incluso oportunidades de capacitación en materia merceológica. La solución a los hallazgos, que tendrían relación con el delito de defraudación, deberán sustentarse en el uso de los principios merceológicos citados en el apartado 4.2.3 y 4.2.4 de la presente investigación, en donde el uso sofisticado de la tecnología tendría un papel preponderante para la óptima detección y solución de la deficiencias que se presentan dentro del despacho aduanero.

Del presente capítulo se puede concluir que la defraudación aduanera es una situación que sigue afectando de manera constante a la administración aduanera especialmente en la gestión del despacho aduanero y se localizan algunas circunstancias que originan la comisión del delito como la corrupción; ética laboral deficiente y la falta de rigurosidad en los controles técnicos y administrativos en el proceso del despacho de mercancías. A su vez, se presentaron algunas propuestas que den una posible solución a las deficiencias, esto con el ánimo de fortalecer los procesos para la facilitación del intercambio comercial, basado en normas que fomenten la transparencia, agilizando e incrementando la capacidad recaudación de la autoridad fiscal.





## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

La falta de capacidad y el poco control en la gestión de los procesos de despacho aduanero, resulta en una alta demanda en la omisión tributos, estimando montos considerables solo en defraudación a la administración aduanera.

Tomando de base al Artículo 134 de la Constitución Política de la República de Guatemala y en el Artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto 1-98, se concluye que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene la obligación de administrar el sistema aduanero de la República aplicando la legislación tributaria aduanera, haciendo efectiva la recaudación, control y fiscalización de los tributos que se gravan en el comercio exterior y entre otras establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria a efecto de evitar la sobrefacturación o subfacturación, logrando la correcta y oportuna tributación.

Para el eficaz desarrollo de las operaciones en aduanas, es necesaria la implementación de métodos administrativos, técnicos, científicos y jurídicos que permitan la aplicación de la ciencia merceológica en la gestión de despacho aduanero; con ello fortalecer los principios que brinda la materia para la correcta designación, codificación, valoración y clasificación de las mercancías; esto con el objeto de contribuir a la solución de las circunstancias negativas que surgen durante el proceso del despacho de mercancías, previniendo así la comisión del delito de defraudación tributaria en las aduanas guatemaltecas, verificando el cumplimiento de las normas y el pago de tributos de conformidad con la legislación vigente aplicable.





**ANEXOS**



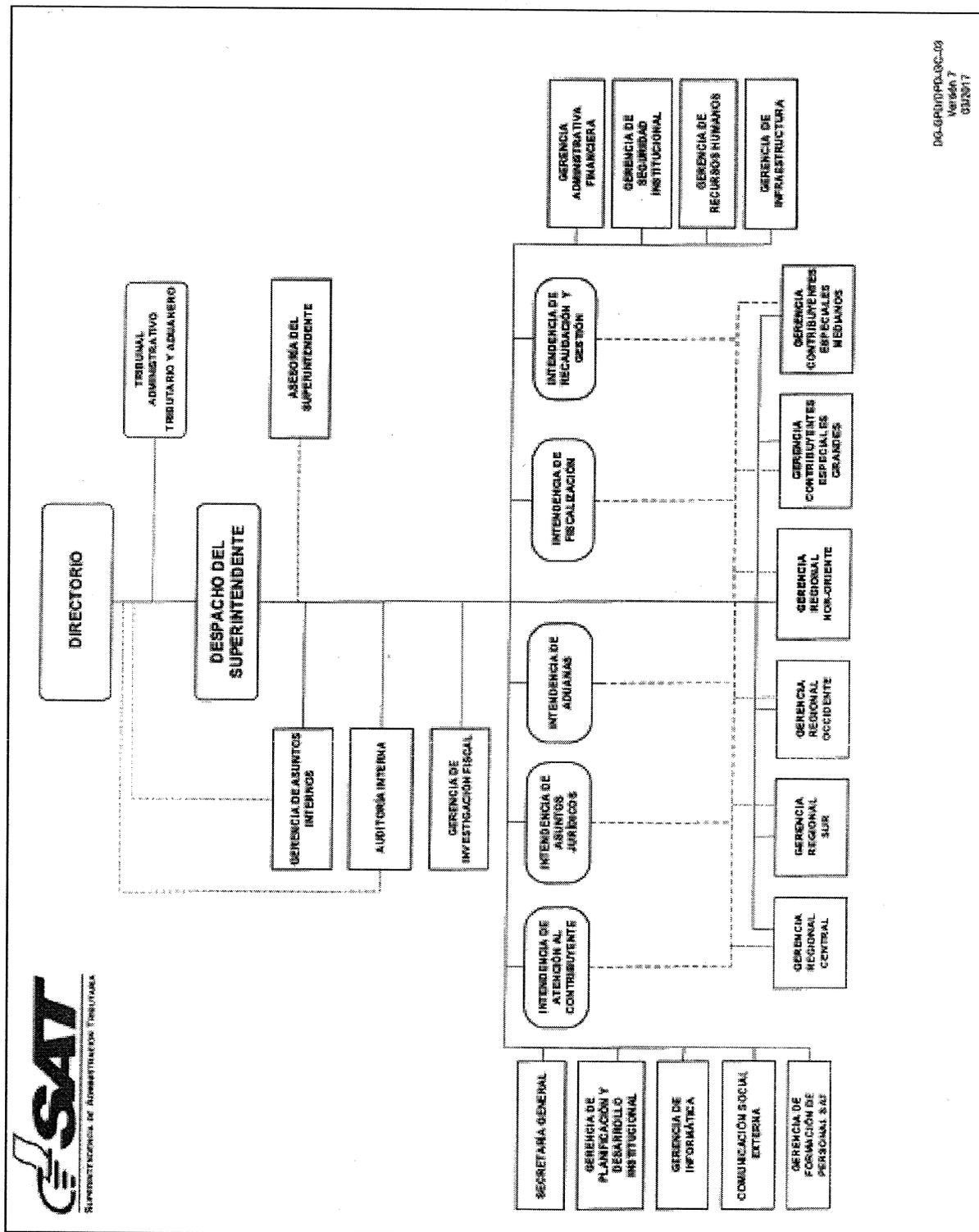
## ANEXO I

Región	Nombre	Vía
<b>Central</b>	Aduana Central	Terrestre
	Central de Aviación	Aérea
	Express Aéreo	Aérea
	Fardos Postales	Aérea
	Aduana de Vehículos	Terrestre
<b>Nor-Oriente</b>	Aduana de Tikal	Aérea
	Melchor de Mencos	Terrestre
	Santo Tomás de Castilla	Marítima
	Puerto Barrios	Marítima
	Entre Ríos	Terrestre
	El Florido	Terrestre
	Agua Caliente	Terrestre
	La Ermita	Terrestre
	El Ceibo	Terrestre
<b>Occidente</b>	La Mesilla	Terrestre
	El Carmen	Terrestre
	Tecún Umán	Terrestre
<b>Sur</b>	Champerico	Marítima
	Puerto Quetzal	Marítima
	Pedro de Alvarado	Terrestre
	Valle Nuevo	Terrestre
	San Cristóbal	Terrestre

Fuente: Superintendencia de Administración Tributaria (Año 2018)



ANEXO 2



DC-GRUPORJUN-09  
 Versión 7  
 03/2017



Fuente: Superintendencia de Administración Tributaria (Año 2018)



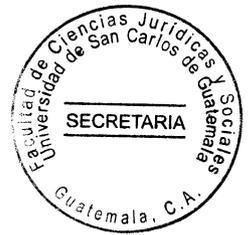
### ANEXO 3

No	ACTIVIDAD REALIZADA	RESPONSABLE
1	Se transmite la declaración de mercancías	Declarante
1.1	Si corresponde a una aduana, régimen o tipo de declaración que no aplique el proceso de análisis de riesgo anticipado, continúa actividad 3.	
1.2	Si corresponde a una aduana, régimen o tipo de declaración que si aplique proceso de análisis de riesgo anticipado, continúa en actividad 2.	
2	Se constata el resultado del análisis de riesgo	
2.1	Si el resultado es levante sin revisión	
2.1.1	Si es con declaración de mercancías continúa actividad 3	
2.1.2	Si es constancia de autorización de levante de mercancías, continúa en actividad 9.	
2.2	Si el resultado es verificación inmediata continúa actividad 3	
3	Se presenta la declaración de mercancías o constancia de autorización de levante de mercancías en la ventanilla designada para el efecto.	
4	Se recibe la declaración de mercancías o constancia de autorización de levante de mercancías	
4.1	Si corresponde a una aduana, régimen o tipo de declaración que no aplica el proceso de análisis de riesgo anticipado, continúa en actividad 5	
4.2	Si corresponde a una aduana, régimen o tipo de declaración que si aplica el proceso de análisis de riesgo anticipado, continúa actividad 6	
5	Procesa el análisis de riesgo en el sistema informático y certifica el resultado de este proceso en las copias de la declaración de mercancías correspondiente al transportista y aduana o en la constancia de autorización de levante de mercancías, según corresponda y continúa en la siguiente actividad.	Empleado aduanero de embarques y desembarques o ventanilla designada para el efecto
6	Se verifica el resultado de análisis de riesgo.	
6.1	Si el resultado es levante sin revisión y corresponde despacho aduanero con documentos, realiza el desglose de los mismos, según norma 18 del presente procedimiento, entrega copia correspondiente a transportista y continúa actividad 9.	
6.2	Si el resultado es verificación inmediata procede de la manera siguiente:	
6.2.1	Si son mercancías provenientes de Centroamérica que ingresa por frontera, asigna aduana de verificación, si corresponde aduana interna, continúa actividad 9 si corresponde a aduana de inicio procede conforme lo indicado en las actividades 6.2.2, 6.2.3, según corresponda.	



6.2.2	Si se trata de despacho con documentos , realiza la recepción y registro de la cantidad de folios para cada documento en la aplicación correspondiente	
6.2.3	Si se trata de constancia de autorización de levante de mercancías, registra la recepción de documentos sin papeles en la aplicación correspondiente	
7	Registra el documento en el sistema informático y comunica al interesado el nombre del empleado aduanero asignado por el sistema informático, para realizar la verificación física de la mercancía y continúa con la actividad siguiente.	Empleado aduanero encargado de procesar el análisis de riesgo/encargado de ventanilla/receptor de documentos.
7.1	Cuando corresponda despacho con papeles, traslada físicamente los documentos al empleado aduanero asignado por el sistema para realizar la verificación física de la mercancía.	
7.2	Cuando corresponda constancia de autorización de levante de mercancías, el empleado aduanero asignado al sistema, consulta en su IMBOX, los documentos que sustentan la declaración.	
8	Se realiza lo establecido en el procedimiento para la verificación de las mercancías PR-IAD/DNO-DE-03 y al finalizar continua con al actividad siguiente.	Verificador de mercancías
9	Recibe la copia de la declaración de mercancías correspondiente al transportista o la constancia de autorización de levante de mercancías.	Empleado aduanero encargado de la confirmación de la declaración.
10	Se revisan que coincidan los datos de las copias de la declaración de mercancías o de la constancia de autorización de levante, según sea el caso, con los datos del medio de transporte.	
10.1	Si los datos no coinciden, solicita subsanar las diferencias y reinicia el proceso en la actividad 9	
10.2	Subsanadas las deficiencias o si coinciden los datos continúa con la actividad 11.	
11	Se confirma la declaración de las mercancías, cuando se trate de mercancías contenerizada y contenedor esté amparado en el formulario de <i>admisión temporal de equipos de carga (ATC)</i> , se procederá conforme a la norma 28 .	
11.1	Para el caso que estén consignados varios contenedores, el proceso quedará culminado cuando se registre en el sistema la salida de todos los contenedores.	
12	Retira el medio de transporte y mercancías del recinto aduanero.	Transportista

Fuente: Superintendencia de Administración Tributaria (Año 2018)



## ANEXO 4

No	ACTIVIDAD REALIZADA	RESPONSABLE
1	Se presenta la declaración de mercancías de exportación y documentos de soporte al área designada para el control del ingreso de la zona primaria de la aduana, continúa actividad 4. En caso de solicitudes para el despacho de exportación con parcialidades, realiza actividad siguiente.	Transportista, declarante o su representante
2	Presenta la solicitud a la administración de la aduana o el área que ésta designe.	
3	Autoriza el ingreso de carga parcial firmando y sellando la solicitud, continúa con lo establecido en la norma 60 de este procedimiento.	Empleado de aduanas asignado
4	Opera el sistema de análisis de riesgo.	
4	Si el resultado es levante sin revisión, continúa en actividad 6.	
4	Si el resultado es verificación inmediata, continúa en actividad 7.	
4	Para declaraciones de mercancías que amparan un tránsito, continúa en actividad siguiente	
5	Opera en el sistema el registro de arribo de tránsito, desglosa la declaración de mercancías de conformidad con la norma 9 del presente procedimiento, envía al archivo el ejemplar correspondiente con los documentos de soporte y finaliza proceso.	
6	Desglosa y traslada la documentación al personal designado para que se opere en el sistema el registro de salida, la confirmación de embarque o perfeccionamiento de la exportación. Continúa con actividad 10.	Verificador de mercancías
7	Recibe la declaración de mercancías y registra los documentos en la aplicación destinada para el efecto, a fin de que el sistema asigne a un verificador a quien se le traslada la declaración de mercancías y los documentos de soporte.	
8	Recibe la declaración de mercancías y procede conforme al procedimiento PR-IAD/DNO-DE-03 en lo que corresponda.	
9	Traslada declaración de mercancías y documentos de soporte al personal asignado para operar el registro de salida, la confirmación de embarque o perfeccionamiento de la exportación.	Empleado designado para registrar salida
10	Verifica la efectiva exportación de las mercancías:	
10.1	No está de acuerdo, informa al interesado y archiva temporalmente hasta que se documente correctamente la exportación por parte del exportador. Continúa siguiente actividad.	Exportador
10.2	El exportador documenta correctamente la exportación.	
11	Si está de acuerdo, opera el registro de salida, la confirmación de embarque o perfeccionamiento de la exportación, traslada al archivo la documentación y finaliza el proceso.	Empleado designado para registrar salida

Fuente: Superintendencia de Administración Tributaria (Año 2018)





## BIBLIOGRAFÍA

ALEÑO OVANDO, Marco Aurelio. **Derecho tributario guatemalteco**. Guatemala: Ed. Santillana, 2015.

ARCE PORTUGUEZ, Rodolfo. **Merceología: lenguaje universal del comercio y las aduanas**. Costa Rica: 1ª ed. Ed. Imprenta Nacional, 2017.

BASALDÚA, Ricardo Xavier. **La aduana: concepto y funciones esenciales y contingentes**, (s.e), 2007.

CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. **Derecho aduanero**. México: Ed. Porrúa, 2009.

CASTRO GONZÁLEZ, Silvia Damaris. **El procedimiento de despacho de mercancías, de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) en aduanas marítimas y los problemas que generan en los cobros de las obligaciones tributarias**. (s.e), 2007.

ECHEVERRÍA, Erick & Mariano Rayo. **Fortalecimiento de la recaudación tributaria, transparencia aduanera y reducción del comercio exterior ilícito en Guatemala**. Guatemala: Ed. Asociación de Investigación y Estudios Sociales, 2017.

FERNANDEZ DÍAZ, Andrés. **Sobre el comercio ilícito: una referencia especial al tráfico de tabaco, estrategias y propuestas**. Madrid, España: (s.e), 2014.

GARCÍA, Nuñez, Díaz, & Helfer. **Merceología: un nuevo campo para químicos e ingenieros químicos**. (s.e), 2014.

GUERRERO J., LUNAVALLE J., RICO I., RODRÍGUEZ Y. & SEGURA C. **Despacho aduanero y auditoria interna**. México: (s.e), 2001.

<http://elrincontributario.blogspot.com/2010/10/la-historia-de-los-impuestos.html.khksdoal>  
( Consultado : 28 de marzo de 2018)

<http://profesorjuanavila.blogspot.com/p/derecho-aduanero.html./skskit>. (Consultado: 13 de marzo de 2018)

<https://mundochapin.com/2017/06/historia-de-la-sat-de-guatemala/34586/>. (Consultado: 26 de abril de 2018)

<https://portal.sat.gob.gt/portal/que-es-la-sat/.porkiusju> (Consultado: 31 de enero de 2018)



<http://www.sieca.int/index.php/integracion-economica/integracion-economica/libre.librelecomercio/arancel-centroamericano-de-importacion/>. (Consultado: 11 de mayo de 2018)

<https://portal.sat.gob.gt/portal/acuerdos-y-tratados-internacionales/>. (Consultado 15 de mayo de 2018)

<http://comunidad.todocomercioexterior.com.ec/profiles/blogs/estructura-del-sistema/lol-armonizado-de-designacion-y-codificacion>. (Consultado 18 de junio 2018)

<https://www.aduanas.gub.uy/innovaportal/file/14442/1/4-rgi.pdf>. (Consultado 20 de junio 2018)

<http://www.aduana.gob.bo/aduana7/sites/default/files/kcfinder/files/presentacionesNA/MerceologiaAduanera.pdf>. (Consultado: 05 de junio de 2018)

<http://www.aduana.gob.bo/aduana7/sites/default/files/kcfinder/files/presentacionesNA/MerceologiaAduanera.pdf> (Consultado: 06 de junio de 2018)

<https://marcoshofmann.com/2013/02/01/condiciones-para-la-corrupcion-el-triangulomas-magico/> (Consultado: 15 de julio 2018)

IBARRA SILVA, Alberto A. **Breve historia del derecho aduanero**. (s.l.i.), (s.e), (s.f)

Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. **Historia de la tributación en Guatemala**. Guatemala: (s.e), 2007.

MALDONADO ONTANEDA, Byron Vinicio. **La capacidad contributiva como objetivo para investigar el fundamento del derecho del Estado, a incorporar la legislación tributaria un determinado tributo**. (s.e), 2009.

MARTÍNEZ, Francisco Mauricio. Prensa Libre. Revista D. Año 2018; Guatemala, Guatemala: (08 de abril de 2018)

MEDIO CASTILLO, José Miguel. **Análisis del sistema aduanero, en los procedimientos del ingreso de mercadería de la compra electrónica**. Guatemala: (s.e), 2007.

MOYOTL HERNÁNDEZ, Francisca. **El embargo precautorio en materia aduanera**. Guatemala: 1ª ed. Ed. ISEF, 2005.

Organización Mundial del Comercio. **Comunidades europeas- clasificación aduanera de los trozos de pollo deshuesados congelados**. (s.l,i), (s.e), (s.f)

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales**. (s.l.i), 1ª ed. Ed. Datascan. (s.f)



RÍO RUIZ, Alma De Los Ángeles. **La organización mundial de comercio (OMC) en el siglo XXI.** (s.l.i), (s.e), (s.f)

RODHE PONCE, ANDRÉS. **Derecho aduanero mexicano: fundamentos y regulaciones de la actividad aduanera.** México: 1ª ed. Ed. Fiscales, 2005.

RODHE PONCE, Andrés. **Regímenes, contribuciones y procedimientos aduaneros.** México: 1ª ed. Ed. Fiscales, (s.f).

SANTIAGO PENSADO, Laura Verónica. **Los regímenes aduaneros.** (s.l.i), (s.e), 2007.

VILLEGAS B., Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** Buenos Aires, Argentina: 7ª ed. Ed. Palma, (s.f)

## **LEGISLACIÓN:**

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

**Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros.** Decreto 58-90 del Congreso de la República de Guatemala, 1990.

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

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

**Acuerdo Ministerial No. 0469-2008.** Resolución No. 223-2008 del Consejo de Ministros de Integración económica (COMIECO-XLIX), 2008.

**Acuerdo Ministerial No. 0471-2008.** Resolución No. 224-2008 del Consejo de Ministros de Integración económica (COMIECO-XLIX), 2008.