

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

**LIMITACIONES LEGALES DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA PARA EL COBRO DE IMPUESTOS APEGADOS AL PRODUCTO
IMPORTADO EN TRANSPORTES ESPECIALES**

ANAISA GABRIELA CARRILLO CASTILLO

Guatemala, marzo de 2023

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

**LIMITACIONES LEGALES DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA PARA EL COBRO DE IMPUESTOS APEGADOS AL PRODUCTO
IMPORTADO EN TRANSPORTES ESPECIALES**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

ANAISA GABRIELA CARRILLO CASTILLO

Previo a conferírsele el grado de académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICA Y SOCIALES

Y títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, marzo de 2023

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

DECANO: M.Sc. Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL I: Licda. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
VOCAL II: Lic. Rodolfo Barahona Jácome
VOCAL III: Lic. Helmer Rolando Reyes García
VOCAL IV: Br. Javier Eduardo Sarmiento Cabrera
VOCAL V: Br. Gustavo Adolfo Oroxom Aguilar
SECRETARIA: Licda. Evelyn Johanna Chevez Juárez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente: Lic. René Siboney Polillo Cornejo
Vocal: Licda. Evelyn Johana Chávez Juárez
Secretario: Lic. Eri Fernando Bámaca Pojoy

Segunda Fase:

Presidente: Lic. René Siboney Polillo Cornejo
Vocal: Lic. Erick Octavio Rodríguez Ramírez
Secretario: Licda. Olga Aracely López Hernández

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



USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



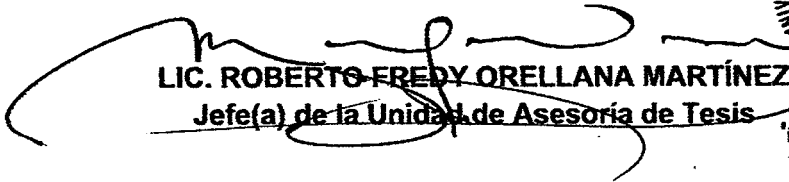
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
 19 de febrero de 2019.

Atentamente pase al (a) Profesional, RENE SIBONEY POLILLO CORNEJO
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
ANAISA GABRIELA CARRILLO CASTILLO, con carné 200911842,
 intitulado LIMITACIONES LEGALES DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA EL
COBRO DE IMPUESTOS APEGADOS AL PRODUCTO IMPORTADO EN TRANSPORTES ESPECIALES.

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.

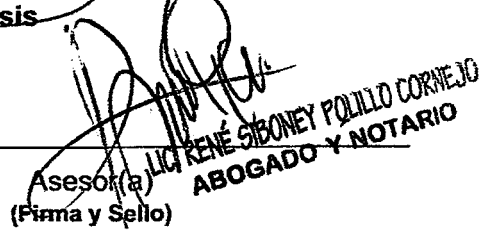
El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros 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 26 / 3 / 2019. f)


 Asesor(a) **LIC. RENÉ SIBONEY POLILLO CORNEJO**
 (Firma y Sello) **ABOGADO Y NOTARIO**

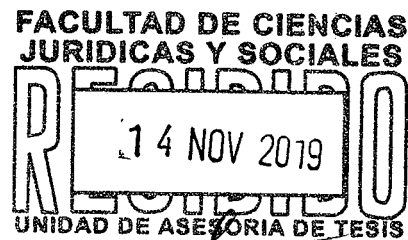


OFICINA JURÍDICA
POLILLO Y ASOCIADOS
Abogados y Notarios
Teléfono: 42117565
Correo electrónico: lic.polillo@gmail.com



Guatemala 12 de noviembre de 2019

Lic. Roberto Fredy Orellana Martínez
Jefe de Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala



De acuerdo al nombramiento de fecha diecinueve de febrero de dos mil diecinueve, recaído en mi persona, he procedido a asesorar la tesis de la bachiller **ANAISA GABRIELA CARRILLO CASTILLO** intitulado **LIMITACIONES LEGALES DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA EL COBRO DE IMPUESTOS APEGADOS AL PRODUCTO IMPORTADO EN TRANSPORTES ESPECIALES**, en virtud de lo anterior me permito emitir el siguiente

DICTAMEN:


- I. En cuanto al contenido científico y técnico de la tesis, la bachiller analizó de manera jurídica las causales que impiden a la Superintendencia de Administración Tributaria a que durante y después de la autorización de un transporte especial no se realice la correcta fiscalización sobre los mismos y sobre las mercancías que estos transportan.
- II. En la tesis se utilizó las referencias bibliográficas acorde al tema en relacionado; por lo que considero que la estudiante resguardó en todo momento el derecho de autor, elemento indispensable a tomar en cuenta para el desarrollo de la presente investigación. De manera personal me encargué de guiar al sustentante en los lineamientos de todas las etapas correspondientes al proceso de investigación científica.

LIC. ROBERTO FREDDY ORELLANA MARTINEZ
ABOGADO Y NOTARIO



- III. En la presente investigación, la bachiller utilizó las técnicas bibliográfica con la cual obtuvo la información acorde al presente trabajo con datos actualizados; así como los siguientes métodos: a) Deductivo: Se aplicó en conceptos generales de Derecho hacia las características particulares para una mejor interpretación, que en este caso sería el estudio en relación a la falta de control por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria en la autorización de transportes especiales para que estos cumplan con todos los requisitos establecidos por la Intendencia de Aduanas, Leyes Emitidas en Materia Tributaria, convenios y tratados ratificados por Guatemala, la Constitución Política de la República de Guatemala y los principios generales del derecho. b) El Método Analítico se utilizó para establecer los elementos de la relación jurídico-tributaria en la autorización y cobro del tributo de los transportes especiales por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria realizado a través de la Intendencia de Aduanas.
- IV. En cuanto al desarrollo de los capítulos, desarrolló adecuadamente cada uno, ya que aportó el contenido necesario acorde a la investigación, pues en los mismos se especifica el problema en cuestión y lo demostró con la información recabada.
- v. En la conclusión discursiva, hace alusión al problema consistente en ubicar las causales que impiden que la Superintendencia de Administración Tributaria realice una correcta fiscalización de los transportes especiales.
- VI. Declaro que no soy pariente dentro de los grados de ley de la sustentante y otras consideraciones que estime pertinentes y que puedan afectar la objetividad del presente dictamen.

Considero que el trabajo de tesis de la bachiller **ANAISA GABRIELA CARRILLO CASTILLO** reúne los requisitos legales, por tal motivo que me permito emitir **DICTAMEN FAVORABLE** de conformidad con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Artículo treinta y uno (31) del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.


Lic. Rene Siboney Polillo Cornejo
Abogado y Notario
Colegiado: 10842

LIC. RENÉ SIBONEY POLILLO CORNEJO
ABOGADO Y NOTARIO

Guatemala, 20 de enero de 2021



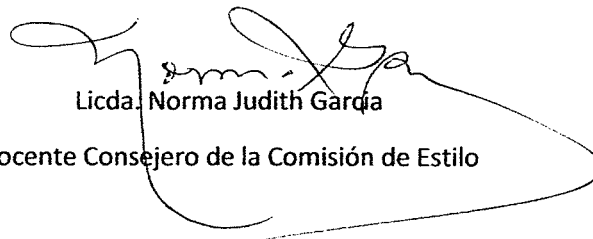
JEFE DE LA UNIDAD DE ASESORIA DE TESIS
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Respetuosamente a usted informo que procedí de forma electrónica a revisar la tesis de la Bachiller **ANAISA GABRIELA CARRILLO CASTILLO**, la que se titula **LIMITACIONES LEGALES DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA EL COBRO DE IMPUESTOS APEGADOS AL PRODUCTOS IMPORTADO EN TRANSPORTES ESPECIALES**.

Le recomendé a la bachiller algunos cambios en la forma, estilo, gramática y redacción de la tesis, por lo que habiendo cumplido con los mismos; emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que se le otorgue la correspondiente orden de impresión.

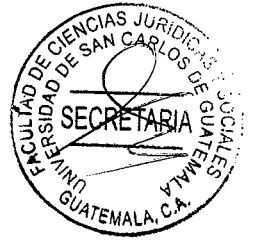
Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


Licda. Norma Judith García
Docente Consejero de la Comisión de Estilo



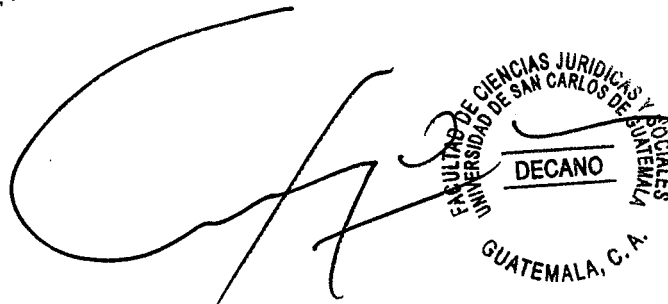
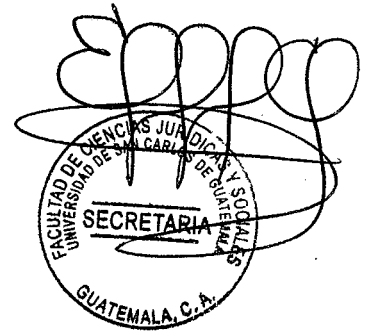
CC. docente, estudiante y secretaria



Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Ciudad de Guatemala, treinta de noviembre de dos mil veintidós.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante ANAISA GABRIELA CARRILLO CASTILLO, titulado LIMITACIONES LEGALES DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA EL COBRO DE IMPUESTOS APEGADOS AL PRODUCTO IMPORTADO EN TRANSPORTES ESPECIALES. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

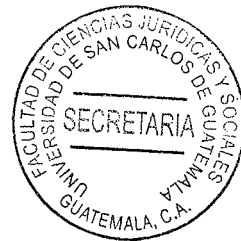
CEHR/SAQO





DEDICATORIA

- A DIOS:** Por su infinito amor y misericordia.
- A MIS PADRES:** Gracias por su paciencia, apoyo constante y amor profundo, por ser fuente de mi fortaleza y lucha.
- A MIS HERMANAS:** Gracias por creer en mí y por los momentos compartidos.
- A MI ESPOSO:** Jairo Isaí Curacán Pastor por ser mi inspiración para luchar día tras día para siempre lograr mis metas y objetivos.
- LICENCIADO RENÉ POLILLO:** Por ser fuente de bendiciones en mi vida, por enseñarme valores como la gratitud y la humildad.
- A:** La tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, por ser parte integral de mi desarrollo profesional y que Dios me permita poder retribuirle al pueblo de Guatemala lo mucho que ha dado por mí.
- A:** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, gracias por haber hecho de mí una profesional del derecho con grandes deseos de apoyar a mis semejantes.



PRESENTACIÓN

Esta investigación es de carácter cualitativo; cuyo sujeto de estudio es la SAT, que en este caso sería el estudio en relación a la improcedencia de las acciones aplicadas por la Intendencia de Aduanas, las cuales no se encuentran debidamente reguladas en el procedimiento correspondiente; y de manera específica se utilizó apoyo de documentos, estadísticas y entrevistas dirigidas hacia algunos funcionarios de la Intendencia de Aduanas, con el propósito de enriquecer la investigación, debido al desconocimiento o mala interpretación del tema.

Esta investigación pertenece a la rama cognitiva del derecho denominada derecho tributario ya que esta disciplina como parte del derecho financiero que tiene por objeto de estudio el ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos, además estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario o de recaudación con el propósito de obtener por parte de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público.

El estudio se realizó dentro del período comprendido entre los meses de julio, agosto y septiembre del año 2018, la investigación no requirió delimitación geográfica por tener aspectos meramente teóricos.

Como objetivo de la investigación se trazó el mejoramiento de la recaudación fiscal en las aduanas al momento de determinar la base impositiva de las mercancías porteadas por un transporte especial, para garantizar una adecuada recaudación por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT– y evitar las arbitrariedades tanto en el cobro como en el pago del impuesto.



HIPÓTESIS

Es de suma importancia el plantearse la interrogante de cual o cuales son las causas que impiden a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- a que durante y después de la autorización de un transporte especial no se realice la correcta fiscalización en transportes especiales.

Una posible solución a la problemática planteada es la creación de una unidad de fiscalización por parte de la –SAT-; aneja a la Intendencia de Aduanas, la cual traería consigo mejoras en la recaudación de impuestos para el Estado sobre las mercancías porteadas en transportes especiales.

El establecer nuevos medios de control en la fiscalización realizada en las autorizaciones de transportes especiales, daría como resultado positivo una mejor recaudación de los tributos para el Estado por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-.



COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

En la actualidad muy poco se hace para lograr tener un control sobre las autorizaciones que se les dan a los transportes especiales, haciéndose necesario implantar mecanismos que puedan conferir certeza jurídica de las autorizaciones que se emiten para transportes especiales por conducto de la Intendencia de Aduanas aneja a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–.

Por consiguiente, la Intendencia de Aduanas como la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, por tanto, es necesario regular los mecanismos que hagan más eficiente la fiscalización sobre estas autorizaciones para así lograr erradicar las arbitrariedades de carácter tributario mediante la creación de una unidad de fiscalización de transportes especiales, con el fin de establecer la correcta captación de tributos para el Estado.

Para la elaboración de la investigación se partió de lo general hacia las características particulares; por consiguiente, el método que se ha utilizado para comprobar la hipótesis es el método deductivo. La hipótesis es válida y suficientemente sustentable ya que la misma sienta su base en una realidad en este campo en donde se desarrolla la problemática, haciendo así de utilidad las posibles soluciones anteriormente planteadas.

Para la elaboración de la investigación se partió de lo general hacia las características particulares para una mejor interpretación



ÍNDICE

Introducción	i
--------------------	---

CAPÍTULO I

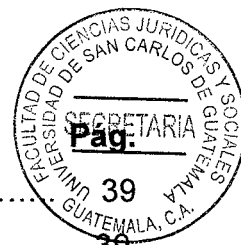
1.Derecho aduanero	1
1.1. Antecedentes.....	1
1.2. Definición.....	6
1.3. Naturaleza jurídica.....	7
1.4. Importancia.....	8
1.5. Principios.....	10
1.6. Fuentes formales.....	14

CAPÍTULO II

2.Derecho aduanero y su relación con otras ciencias.....	17
2.1. Con el derecho constitucional.....	17
2.2. Con el derecho administrativo.....	18
2.3. Con el derecho mercantil.....	19
2.4. Con el derecho civil.....	21
2.5. Con el derecho internacional.....	21
2.6. Con el derecho penal.....	22
2.7. Con el derecho tributario.....	26

CAPÍTULO III

3. Los medios de transporte y sus formalidades.....	31
3.1. El contrato de transporte.....	32
3.1.1. Naturaleza jurídica.....	33
3.1.2. Características.....	34
3.1.3. Elementos.....	35
3.1.4. Términos internacionales de comercio.....	36



3.2. Los medios de transporte.....	39
3.2.1. Aéreo.....	39
3.2.2. Marítimo.....	42
3.2.3. Terrestre.....	44
3.3. Documentos de soporte que utilizan los medios de transportes.....	46
3.3.1. Conocimiento de embarque.....	47
3.3.2. La carta de porte.....	48

CAPÍTULO IV

4. Observancia y aplicación del procedimiento para la autorización de transportes especiales dentro de la administración de auxiliares de la función pública aduanera identificado como PR-AR-01, Norma 52	51
4.1. Definición de aduana	51
4.2. Aduanas existentes en Guatemala	53
4.3. Intendencia de aduanas.....	56
4.4. Función pública aduanera.....	61
4.5. Observancia y aplicación del procedimiento para administración de auxiliares de la función pública aduanera identificado como PRI-DNO-01, Norma 52.....	62
4.6. Sujetos que intervienen	65
4.7. Causas por las cuales se debe regular.....	66
4.8. Ventajas y beneficios que se obtendrán de la aplicación y observancia	67
CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....	69
BIBLIOGRAFÍA	71



INTRODUCCIÓN

En la actualidad muy poco se hace para lograr tener un control sobre las tributaciones que se hacen en las mercancías importadas en transportes especiales. Es una realidad que derivado que por la falta de una correcta fiscalización por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- en la recaudación de los tributos derivados de la importación de productos en transportes especiales se cometan algunas arbitrariedades relacionadas con estas índoles.

Las arbitrariedades de carácter tributario a las que se refiere pueden ser tales como: ilegalidades en el proceso en el cobro arancelario sobre los productos importados por parte de la SAT; una evasión fiscal por parte del sujeto pasivo, básicamente lo que se pretende evitar son estas arbitrariedades a través de la creación de una unidad de fiscalización dentro de las aduanas especializadas en transportes especiales a cargo de la SAT.

Este trabajo contiene cuatro capítulos: En el primero se abordaron aspectos generales sobre las aduanas; en el segundo se hizo un análisis de la relación que tiene el derecho de aduanas con otras áreas del derecho; en el tercero se realizó un estudio de las situaciones relacionadas a los medios de transporte y sus formalidades, el contrato de transporte, algunos términos internacionales de comercio, medios de transporte sin poder faltar los transportes especiales que forman parte de la columna de este trabajo de investigación; en el cuarto se efectuó un estudio sobre la aplicación del procedimiento para la autorización de transportes especiales dentro de la administración de auxiliares de la función pública aduanera.

El objetivo general de la investigación consiste en mejorar el hecho de la recaudación fiscal en las aduanas al momento de determinar la base impositiva de las mercancías porteadas por un transporte especial, para garantizar una adecuada recaudación por parte de la –SAT- y evitar las arbitrariedades tanto en el cobro como en el pago del impuesto.



Los métodos utilizados en el trabajo fueron: el inductivo, deductivo y analítico; mientras que la técnica utilizada fue: la investigación bibliográfica y documental.

Para concluir, se recomienda realizar más estudios sobre el derecho aduanero ya que es un área del derecho muy poco estudiada y de la cual se tienen pocas fuentes de información, se debe de tomar en consideración el aspecto que la misma tiene grandes alcances el que hacer económico de nuestro país.



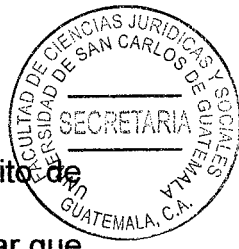
CAPÍTULO I

1. Derecho aduanero

Se estudia aspectos sobresalientes del derecho de aduanas, como sus antecedentes, su definición doctrinaria, naturaleza jurídica atendiendo a la legislación guatemalteca para poderlo así ubicar en la sistemática jurídica, los principios fundamentales, características y las fuentes formales del mismo.

1.1. Antecedentes

En el pasado las aduanas existieron en casi todos los pueblos y ciudades que el hombre haya creado o fundado, esto atendiendo a la importancia que el comercio podía llegar a representar en cada uno de estas grandes o pequeñas comunidades, con el objetivo primordial de poder controlar o fiscalizar así la entrada y salida de las mercancías que se movían en el mercado interno y externo; para que conjuntamente con esto también se observara la forma en recaudar fondos como forma de recaudar fondos, en la antigüedad no existían los impuestos aduaneros y mucho menos un arancel aduanero. Los cúmulos de comerciantes para poder transitar de un territorio hacia otro; entregaban un pago en especies como una forma de solventar ese derecho de paso; al cual pretendían acceder al momento de comercializar.



Las primeras aduanas que existieron fueron creadas con el único fin y propósito de tener bajo control el traspaso de mercancías de un territorio a otro; cabe mencionar que los primeros en implementar las aduanas en sus territorios fueron los antiguos griegos.

El motivo principal por el cual se cobraba en especies es que el dinero no existía como tal en esos tiempos de la línea histórica del hombre.

En el momento que la moneda se instaura en Roma como medio de cambio surge aparejado a ella los impuestos. En la metrópolis de Atenas, como referencia y ejemplo se puede mencionar que se cobraba un determinado porcentaje sobre todas y cada una de las mercancías que se importaban y exportaban. También el océano fue uno de los puntos clave utilizado como medio para poder comerciar mercancías entre territorios, grandes navegantes como lo fueron los fenicios iniciaron un determinado registro para el comercio de importación y exportación.

Las mayores franquicias al tráfico de mercancías fueron instauradas por los venecianos en Italia, de esto deriva que todo aquel denominado como extranjero debía cancelar en los puertos marítimos del mar Mediterráneo un doble derecho de paso para el tráfico mercantil que se llevaba a cabo. En sus aguas. Durante la edad media, específicamente en la ciudad de Italia, Flandes y otras ciudades que caben dentro del círculo de las ciudades asiáticas, estas tuvieron un carácter de ser muy productivas y



prosperas como importadora y exportadora de materias primas, mercancías y productos en el ámbito a nivel mercado. En los inicios del Siglo VIII, en España cuando la misma fue invadida por los árabes, fueron ellos quienes introdujeron las aduanas en dicho país. Un dato histórico muy relevante es que los españoles le denominaron portazgo al derecho que estos pagaban sobre las mercaderías para que estas pudiesen ser transportadas de un lugar a otro, un aspecto muy importante que es de suma relevancia de hacer mención; es que los árabes impulsaron el derecho de aduana también llamado almojarifazgo, mediante este se logró darle el carácter de contribución general sobre los productos y mercancías que cruzaban sus líneas fronterizas.

a) Roma

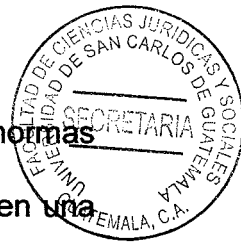
“Hablar del inicio de las aduanas en la antigua ciudad de Roma se debe de remitir que las mismas existen desde el período de la primera monarquía de esta; la creación de las aduanas se le debe de atribuir a Manco Marcio, ya que fue el quien fundó el puerto de Ostia entre los años de 640-616 A.C, todo esto aconteciendo en la desembocadura del río Tíber; todo lo anterior ubicado en el antiguo Egipto, esto abrió una puerta al comercio de carácter exterior. De igual manera en ciudades como Génova y Pisa, fueron ciudades donde se crearon y desarrollaron aduanas de mucho auge trayendo consigo aires de desarrollo comercial, productividad económica debido al gran movimiento comercial que se daba en sus puertos rodeados por el mar Mediterráneo.



En Grecia las aduanas existieron en su capital Atenas; desde tiempos remotos ya se cobraba un determinado arancel sobre las mercancías que se importaban o exportaban. Los fenicios eran los precursores en el comercio de importación y exportación. Luego o al finalizar las guerras púnicas, la ciudad impetuosa de Roma se convirtió en un gran centro para las actividades comerciales, importando y exportando mercaderías y productos para todos los países con los que colindaba. Venecia ofrecía las mayores y mejores franquicias al tráfico mercantil, pero en beneficio para sí mismos, de allí que todo extranjero pagaba en los puertos del Mediterráneo dobles derechos. En la edad media ciudades como Italia y Flandes fueron muy activas como importadoras y exportadoras.

A principios del Siglo VIII, España fue invadida por los árabes, e introdujeron las aduanas y llamaron portazgo al derecho que pagaban las mercaderías que se debían de transportar de un lugar a otro. Durante la edad media en los reinos de Castilla y de León se perfeccionaron los derechos de aduanas. Los señores feudales fueron quienes crearon tributos a sus vasallos a quienes los mismos les concedían una porción de terreno para su propio cultivo agrícola o pastoreo a cambio de un pago de tributo llamado tasa. En Francia se dicta la ordenanza llamada febrero de 1687 la cual es considerada como el primer Código aduanero de esa nación.

Cabe mencionar que aparece la diferencia entre los conceptos de territorio político y territorio aduanero se le atribuye un significado de carácter jurídico preciso a los conceptos de importación y exportación. También se reconoce la existencia de zonas

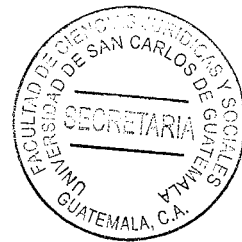


francas. Posteriormente a la Revolución Francesa se crean las primeras normas tributarias que se cobran en aduanas. En 1887 Francia e Italia se sumergieron en una guerra aduanera gravando con enormes sobretasas de importación las mercancías. Más tarde siguieron esta política Suiza y Francia. Alemania por su parte, hizo guerra de aduanas con Rusia en 1893 y a España en 1896”.¹

Se puede apreciar la importancia que ha tenido el derecho aduanero desde la antigüedad, a pesar que no existía la moneda, ya debían los comerciantes declarar las mercancías que ingresaban de un territorio a otro, esto es lo que se conoce hoy en día como importación y exportación. Aparte de esta declaración, era importante el pago ya fuera con cualquier cantidad de objetos o cuando apareció la moneda, con esta.

De esta manera se obtenía ingresos para favorecer al fisco y esto es lo que sucede en la actualidad. En síntesis, el funcionamiento de las aduanas ha sido similar desde sus orígenes, aunque para regular todo el qué hacer se necesita de una disciplina jurídica que establezca derechos, obligaciones, responsabilidades para quienes intervienen en la actividad, así como también la imposición de sanciones para quienes incumplen las disposiciones legales, pues se pretende que cada día crezcan más estas actividades que genere importantes ingresos tanto para el Estado como para los particulares, es así como surge el derecho aduanero.

¹ <https://jorgemachicado.blogspot.com/2012/10/oda.html>. (Consultada el 5 de octubre de 2019)



b) Edad Moderna

No fue sino hasta en los inicios de la Edad Moderna que se introdujo el término política comercial aplicable a los derechos de aduanas, pero estos no eran utilizados como instrumentos de política comercial, sino con el fin próximo y primordial de obtener ingresos. La política comercial se aplicaba mediante la utilización de reglamentos, prohibiciones.

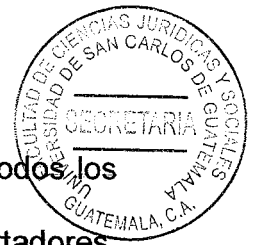
1.2. Definición

“El derecho aduanero es el conjunto de normas de orden público relativas a la organización y funcionamiento del servicio aduanero y a las obligaciones y derechos derivados del tráfico de mercancías a través de las fronteras, aguas territoriales y espacio aéreo de la República”.²

“El derecho aduanero es el conjunto de normas legales y reglamentarias que determinan el régimen fiscal al que deben someterse los importadores, exportadores, agentes marítimos, despachantes de aduanas, y en general quienes realicen operaciones con mercaderías a través de las fronteras del Estado, por las vías marítimas, terrestres, aéreas o postales”.³

² Carvajal Contreras, Máximo. **Derecho aduanero**. Pág. 40

³ Fernández Lalane, Pedro. **Derecho aduanero**. Pág. 73



Parece más completa la definición del segundo autor citado ya que contiene todos los elementos que estudia el derecho aduanero como los sujetos que son los exportadores, transportistas y los funcionarios públicos de cualquier categoría que laboran en las aduanas. Así como el elemento material que es el territorio aduanero.

A criterio propio, el derecho aduanero es la disciplina jurídica consistente en un conjunto de doctrinas, teorías, principios, instituciones y normas jurídicas que estudian las formas de llevar a cabo las importaciones, importaciones y tránsito de mercancías, así como las formas de pago de tributos de las mismas, además de imponer sanciones administrativas a los particulares que incurran en infracciones hacia las leyes inclinadas al derecho aduanero.

1.3. Naturaleza jurídica

"El derecho aduanero además de ser derecho público interno tiene siempre una finalidad internacional; contiene un elemento de extranjería, ya sea la mercancía, la persona, el país de origen, el de tránsito, el de destino; por lo que es público por lo interno y por lo internacional. El derecho aduanero es derecho público por su origen, por su estructura y por su finalidad".⁴

Generalmente se piensa que el derecho aduanero pertenece al derecho administrativo por la existencia de un tribunal aduanero y otros órganos de la administración pública; o también al derecho tributario, por el hecho que existe un ente recaudador de los tributos

⁴ Muñoz García, Fernando. **Los sujetos en el derecho aduanero**. Pág.117.

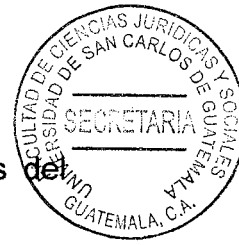


como lo es la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-. El derecho aduanero es un área del derecho público, porque es sujeto esencial y dominante de la relación jurídica es el Estado, a través de la SAT; sus disposiciones son de orden público y no pueden ser modificadas por los particulares, con su cumplimiento está comprometido el interés general por los fines y actividades de este derecho. Se puede decir también que es una disciplina jurídica autónoma por el hecho que posee sus propios principios y su propio objeto de estudio, aunque en Guatemala es muy escaso su estudio.

La naturaleza de sus normas es de integración y subordinación jurídica existiendo una legislación especial que regula lo relacionado con este derecho. Entre la legislación que rige el ramo aduanero se encuentra: la Constitución Política de la República de Guatemala, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano –CAUCA-, la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, la Ley de Zonas Francas y el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano –RECAUCA-.

1.4. Importancia

“El contenido esencial del derecho aduanero comprende todas aquellas normas que hacen a la existencia de las aduanas y aquellas que aseguran el ejercicio del control sobre la mercadería que es objeto de importación o exportación. Asimismo, se integra con las normas que definen los elementos básicos, con la que establecen la forma en la que deben efectuarse las importaciones y exportaciones y con los regímenes y las destinaciones aduaneras. Finalmente, también se conforma con las disposiciones que



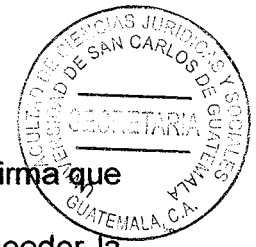
sancionan las conductas que atentan contra el cabal ejercicio de las funciones de control de la aduana”.⁵

De lo referido en el párrafo anterior, se establecen ciertos elementos que resaltan la importancia del derecho aduanero. Respecto al control de la importación y exportación, es decir a la circulación de mercancías y mercaderías, se encuentra la libertad que las personas ingresen sus productos al territorio nacional o que sean llevadas hacia otros países, esto debido a que el comercio va más allá de las fronteras y permite la libre competencia tanto a nivel nacional como internacional.

En lo que se refiere a la forma de efectuarse las importaciones y exportaciones, parece conveniente ampliarla para su total comprensión, debido a que es aquí donde se da todo el procedimiento indispensable para colocar las mercancías en el medio de transporte respectivo que las trasladarán al mercado correspondiente.

Es aquí donde se debe hacer mención de los almacenes generales de depósito para la guarda y custodia de las mercancías transportadas para así evitar la pérdida o deterioro de las mismas para posteriormente proceder a su desaduanamiento lo cual consiste en “la entrega de mercancías en depósito ante la aduana, hecha por la autoridad aduanera, con lo que el interesado puede retirarlas del recinto fiscal y se levantan las limitaciones de dominio que sobre ellas impuso la ley, sin las limitaciones que las que

⁵ Basaldua, Ricardo Xavier. **Introducción al derecho aduanero**. Págs. 213 y 214.



imponga el régimen al que se haya destinado”.⁶ La definición del citado autor afirma que dicha acción va encaminada a liberar las mercancías para otorgarle a su poseedor la libertad de disponer de ellas.

En lo relativo al régimen las disposiciones sancionadoras de las conductas que atentan contra el ejercicio de las funciones del control de la aduana, es una actividad realizada por la intendencia de aduanas, en el caso de Guatemala, que trata de evitar que las mercancías sean ocultas, realizar declaraciones indebidas con el fin de evadir los tributos y es por ello que coexisten estas normas para el control y vigilancia por parte del Estado y así soslayar el enriquecimiento indebido.

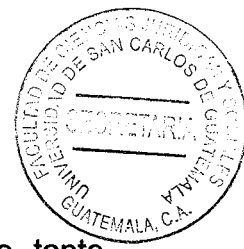
1.5. Principios

“Son las directivas o líneas matrices, dentro de las cuales han de desarrollarse las instituciones”.⁷

Esta definición parece acertada en este ámbito de estudio, debido a que el derecho aduanero se rige por sus propios principios que ayudan, en cuanto a sus alcances y disposiciones, a comprender el tránsito de las mercancías. Tomando en cuenta lo expuesto se puede definir a los principios como las bases doctrinarias en que se cimienta la formación, aplicación y formas de interpretación de los preceptos jurídicos, en este caso del derecho aduanero.

⁶ Domínguez Cuesta, Giovanni Alberto. **Generalidades del derecho aduanero**. Pág. 18.

⁷ Podetti, Ramiro. **Derecho procesal civil, comercial y laboral**. Pág. 192



A continuación, se desarrollan algunos principios que rigen al derecho aduanero, tanto en su aspecto doctrinario como legal:

El derecho aduanero se rige por los siguientes principios:

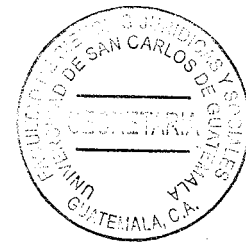
- a) “Principio de calidad total del servicio aduanero, porque los servicios aduaneros tienden a alcanzar niveles de calidad sobre aseguramiento de calidad.
- b) Principio de facilitación de comercio exterior, por el cual la legislación aduanera tiende a eliminar barreras arancelarias, restricciones y prohibiciones al comercio exterior.
- c) Principio de presunción de veracidad, deber legal de suponer por adelantado y con carácter provisorio, que administrados actúan con verdad en sus actuaciones en el procedimiento en que intervengan.
- d) Principio de privilegio de controles posteriores, consiste en facilitar los controles y formas para recaudar. La administración aduanera debe tener facultades hasta donde abarcan, ese es el verdadero poder que tiene el Estado para regular por medio de una norma tanto a quien le confiere la facultad para regular y ejercer su autoridad y los sujetos que estarán bajo su control.



- e) Principio de fiscalización pretende lograr el cumplimiento voluntario de las normas aduaneras. Esta facultad es ejercida por la autoridad aduanera a través de la potestad de la cual goza, entendiéndose por aquella el conjunto de facultades y atribuciones para controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de personas, mercancías y medios de transporte hacia y desde el territorio aduanero, así como para aplicar y hacer cumplir las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el ordenamiento jurídico y aduanero.
- f) Principio de responsabilidad, porque los operadores de comercio exterior que intervienen en el proceso en los procedimientos aduaneros son responsables administrativa, tributaria, civil y penalmente del cumplimiento de sus obligaciones; es decir responden ante la aplicación de sanciones pago de tributos, resarcimiento por daños y perjuicios con pena privativa de libertad en caso de la comisión de delito aduanero. Rige tanto para los funcionarios mismos como para los que exportan”.⁸

Otro aspecto importante a resaltar es que en la legislación guatemalteca se encuentran algunos principios propios del derecho aduanero, esto se puede observar en el Decreto 14-2013 Ley Nacional de Aduanas específicamente en el Artículo 5 de dicho cuerpo normativo regula “Principios. En todos los casos las autoridades que integren el sistema aduanero deberán de aplicar los principios de celeridad, eficacia y eficiencia debiendo cumplir con sus atribuciones bajo su responsabilidad.”

⁸ <https://millerpumarios.blogspot.com/2014/2/principios-generales-del-derecho.html>. (Consultada el 5 de octubre de 2019)



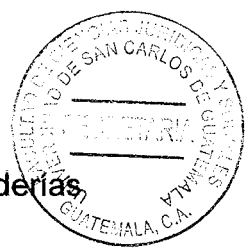
En ese contexto se hace mención de los siguientes principios:

- a) Principio de celeridad, este principio procesal enmarcado dentro del ordenamiento jurídico este principio indica que todos los actos o procesos que se realicen ante la autoridad aduanera se deben de desarrollar de la forma más sencilla posible y concretarse a etapas esenciales.

- b) Principio de eficacia y eficiencia: a grosso modo podemos mencionar que la eficacia y eficiencia siempre deben de ir de la mano, es por ello que se encuadran en un mismo principio, debido a que la entidad aduanera no solo debe de realizar sus actividades, sino que dichas actividades deben ir encaminadas a la realización de un fin, obtener un resultado o buscar un objetivo, de tal manera que su actuar sea efectivo o exitoso para que esta sea redargüida de legitimidad en sus acciones.

De los principios expuestos anteriormente se observa que la entidad aduanera es la encargada de regular y resguardar cada una de las actividades y funciones a que se dedica de conformidad con las capacidades que la ley le otorga. En ese sentido es obligación de la Intendencia de Aduanas tomar las medidas necesarias para el control y fiscalización del arancel en lo que respecta a los transportes especiales.

Al aplicar estos principios la autoridad aduanera conseguirá un mayor recaudo y control sobre la fiscalización de los transportes especiales, evitando así la evasión de los



tributos que muchas veces se da cuando un transporte especial carga mercaderías para el cual no está destinado.

1.6. Fuentes formales

El ordenamiento jurídico guatemalteco se establece en la Ley del Organismo Judicial, en el Artículo 2 “La ley es la única fuente del ordenamiento jurídico”.

Por otra parte, la doctrina clasifica a las fuentes del derecho en fuentes formales y fuentes materiales, sin embargo, en este apartado y atendiendo a lo establecido en el Artículo mencionado anteriormente únicamente se analizarán las fuentes formales que son: la Constitución Política de la República de Guatemala, los tratados y convenios internacionales en materia aduanera, las leyes ordinarias y las leyes reglamentarias.

La primer fuente y por excelencia es la Constitución Política de la República de Guatemala, debido a que en ella se encuentra el principio fundamental de legalidad para la existencia del derecho aduanero, el cual consta en el Artículo 239 de dicho cuerpo normativo ya que en él se otorga la potestad al Congreso de la República para decretar las leyes de carácter material y formal que regirán para decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales según sea la necesidad del Estado y la de sus habitantes.



Únicamente a través de la ley debidamente emanada por el Congreso de la República se pueden estructurar los tipos impositivos y las entidades responsables de la recaudación fiscal derivadas de las importaciones y exportaciones de mercancías.

Así mismo es menester indicar lo establecido en el Artículo 171 c) de la Constitución Política de la República de Guatemala, en la que se le atribuye al Congreso de la República la facultad de decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, conforme a las necesidades del Estado y la determinación de su recaudación.

De lo anterior se deduce que la implementación de un régimen arancelario para el pago de tributos derivados de la importación o exportación de productos en transportes especiales pueden únicamente satisfacerse mediante la creación de las leyes formales y materiales que detallen las características y elementos que determinen la creación del hecho imponible o generador, sujetos obligados y un método adecuado para determinar la base imponible a dichos transportes puesto que hasta el momento no existe.

Por otra parte, como fuente formal los tratados y convenios internacionales en materia aduanera, que constituyen la segunda fuente de las fuentes formales, siendo de suma importancia su estudio debido a que el derecho aduanero se rige por el comercio y tráfico de mercancías a nivel internacional.

Dentro de este tipo de fuente formal están: el Código Aduanero Unificado –CAUCA; Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano; la tercer fuente

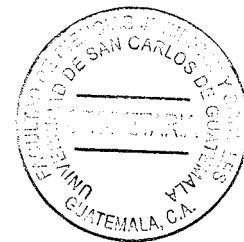


está constituida por las leyes ordinarias dentro de las cuales están las siguientes normas jurídicas de aplicabilidad a materia aduanera, en especial a los transportes especiales sobre el cual versa el punto a estudiar, la Ley contra la Defraudación y el Contrabando Aduaneros; b) la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria; d) Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria y e) la Ley de Zonas Francas.

Las normas reglamentarias constituyen la cuarta fuente formal del derecho aduanero entre las cuales se mencionan: a) el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano –RECAUCA-; b) el Reglamento sobre el Régimen de Tránsito Aduanero Internacional Terrestre, Formulario de Declaración e Instructivo, contenido en Acuerdo Número 192-2001 del Viceministro de Inversión y Competencia de Costa Rica; c) el Reglamento para el Funcionamiento de Almacenes Fiscales, Acuerdo Gubernativo Número 447-2001 y d) el Reglamento de la Ley de Zonas Francas, Acuerdo Gubernativo Número 242-90.

Por último, en el quinto escalón se encuentran las normas individualizadas, las cuales crean derechos y obligaciones a una persona determinada y en determinado caso.

Dentro de ellas se mencionan: a) el instructivo para el llenado de la declaración de mercancías para el tránsito aduanero internacional terrestre y el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.



CAPÍTULO II

2. Derecho aduanero y su relación con otras ciencias

Se desarrolla la relación que tiene el derecho aduanero con otras disciplinas jurídicas como el derecho constitucional, el derecho administrativo, el derecho mercantil, el derecho penal, el derecho tributario y el derecho internacional.

2.1. Con el derecho constitucional

La relación entre el derecho aduanero y el derecho constitucional estriba en que este último marca los parámetros en que debe llevarse a cabo la actividad en el ramo aduanero, ya que las normas constitucionales, por el principio de supremacía constitucional y de jerarquía normativa, constituyen normas de grado superior que subordinan a los tratados y convenios internacionales en materia aduanera y a las leyes ordinarias que otorgan la facultad de controlar el tráfico internacional de mercancías y les fija sus limitaciones para que las personas se sometan a sus lineamientos.

Dentro de la Constitución Política de la República de Guatemala no existe taxativamente ninguna normativa que regule la materia aduanera, sino que deben integrarse por analogía algunas normas como las siguientes: la libertad de comercio regulada en el Artículo 43; el Artículo 118, literal l) que establece: "...Promover el desarrollo ordenado y eficiente del comercio interior y exterior del país, fomentando mercados para los productos nacionales..." y literal n) que norma: "...Crear las



condiciones adecuadas para promover la inversión de capitales nacionales y extranjeros”.

2.2. Con el derecho administrativo

El derecho aduanero recurre al derecho administrativo para establecer las atribuciones del tribunal aduanero y los derechos y obligaciones de cada uno de sus integrantes, también para el establecimiento de procedimientos a llevar a cabo en la entrada y salida de mercaderías, ya que deben seguirse algunos pasos para ello; y por el derecho de defensa contra la administración aduanera de interponer los recursos legales en caso no se esté de acuerdo con la resolución de este.

Al respecto, existen dos medios de impugnación que son: reposición y apelación, establecidos en el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano. El de reposición procede, según el Artículo 623 del cuerpo legal citado: “Contra las resoluciones o actos finales dictados por la autoridad aduanera, que determinen tributos o sanciones, podrá interponerse, por parte del consignatario o la persona destinataria del acto, ante la autoridad superior del servicio aduanero”.

Y el recurso de apelación, al tenor del Artículo 624 procede: “Contra las resoluciones o actos finales que emita la autoridad superior del servicio aduanero, por los que se determinen tributos, sanciones o que causen agravio al destinatario de la resolución o acto, en relación con los regímenes, trámites, operaciones y procedimientos regulados en el Código y este Reglamento, o que denieguen total o parcialmente el recurso de



revisión...”. Como se puede apreciar, estos son los únicos medios de impugnación que se pueden interponer y estos procedimientos son objeto de estudio del derecho administrativo, pero que se aplican a la actividad aduanera, por eso no pueden estar separadas estas dos disciplinas jurídicas.

2.3. Con el derecho mercantil

Constituye un aporte al derecho aduanero, atento a que ciertas particularidades de algunas ramas del comercio internacional aportan soluciones a diversos inconvenientes que se suelen presentar.

Sin lugar a dudas, la internacionalización del comercio por diversas vías ha ocasionado conflictos entre las partes contratantes o entre los particulares y las autoridades aduaneras, es por esta razón que es indispensable la solución de la controversia para que el comercio siga su rumbo y evitar pérdidas económicas para el particular como para el Estado.

El derecho aduanero tiene una trayectoria bastante amplia ya que a través de él se protege el mercado interior y la competencia de productos extranjeros. La relación entre derecho aduanero y derecho mercantil estriba en que este último regula los actos objeto de comercio. Los actos de comercio son “las relaciones jurídicas tipificadas por el



Código de Comercio como mercantiles, cualquiera que fuera el sujeto que resultara dentro de las misma”.⁹

No existe una enumeración de cuáles son los actos objeto de comercio, ya que va depender de la actividad a que el comerciante se dedique, lo importante es tomar en cuenta que dentro de los mismos se incluyen las mercancías, las cuales se definen en el Artículo 3 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano como bienes corpóreos e incorpóreos susceptibles de poder intercambiarse en el ámbito comercial.

Se deduce que las mercancías en el ámbito aduanero tienen como característica especial constituir prenda aduanera, ya que con ella se responde directa y preferentemente ante el fisco, por los derechos arancelarios, impuestos, multas y demás cargos que causen y que no se pagaron total o parcialmente por el sujeto pasivo como resultado de sus actuaciones dolosas, culposas o de mala fe.

Se debe de comprender que preexiste una diferencia entre lo que es un bien, producto y mercancía; al momento de ingresar al país un bien, aunque el mismo constituya la materia prima para un producto, que luego se convertirá en una mercancía, el hecho que ese bien haya sido objeto de una compraventa internacional, es considerada como una mercancía, es por ello que en este ámbito la SAT, clasifica a las mercancías por su origen, por el pago de impuestos y por su régimen aduanero.

⁹ Villegas Lara, René Arturo. **Derecho mercantil guatemalteco, obligaciones y contratos.** Pág.12



Esta compraventa internacional da origen a la emisión de una factura cambiaria y esta es un título de crédito que ampara la compraventa de mercaderías y este documento sirve en la aduana para declarar la procedencia de la mismas, aquí se da otra relación entre el derecho mercantil y el derecho aduanero ya que existe también un contrato de índole mercantil.

2.4. Con el derecho civil

El derecho civil es una de las disciplinas más antiguas y como tal contiene diversas instituciones que sirven al derecho aduanero sobre todo en cuestiones relacionadas con el nacimiento, modificación o extinción de las obligaciones de las autoridades aduaneras; lo relacionado con los contratos que se pueden suscribir entre las partes que generalmente es el transporte y aunque este se rija por las disposiciones del derecho mercantil, el derecho civil contiene la teoría general del negocio jurídico que es la base para cualquier negociación, así como los principios esenciales del mismo.

2.5. Con el derecho internacional

Por aquellos tratados bilaterales y multilaterales que se ocupan de cuestiones mercantiles en los esquemas de integración o unión económica entre diversos Estados que tienen como materia las relaciones comerciales.

Perfectamente se puede aplicar al derecho aduanero porque el tráfico de mercancías tiende a borrar las fronteras para que el comercio crezca en cada país y esto trae como



consecuencia que las mercaderías tengan que pasar por las aduanas, en la cuales se deben llenar ciertos requisitos para el ingreso o salida de las mismas.

Uno de los mejores avances en materia aduanera es la entrada en vigencia del Código Aduanero Uniforme Centroamericano –CAUCA- el cual tiene por objeto normar las condiciones de ingreso, tránsito y salida de mercancías, así como los derechos y obligaciones de las autoridades aduaneras.

Dicho Tratado internacional se emitió porque Guatemala, El Salvador, Honduras, Nicaragua y Costa Rica son los países que conforman el Mercado Común Centroamericano –MCCA- cuyo objetivo principal es unificar las economías, impulsar en forma conjunta el desarrollo de Centroamérica y mejorar las condiciones de vida de sus habitantes. Todo esto es materia del derecho internacional público y privado.

2.6. Con el derecho penal

La relación entre el derecho penal y el derecho aduanero estriba en los delitos que se cometen durante la importación, exportación y tránsito de mercaderías los cuales pueden ser defraudación aduanera y contrabando aduanero. La defraudación aduanera se encuentra regulada en el Artículo 1 de la Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero, el cual preceptúa: “es toda acción y 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 la violación de las normas y aplicación indebida de las prohibiciones o restricciones previstas en la legislación

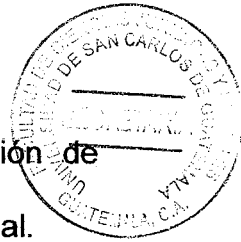


aduanera, con el propósito de procurar la obtención de una ventaja infringiendo esa legislación”.

De lo anteriormente expuesto se pueden extraer los elementos del tipo penal. Los elementos materiales consisten en evadir el pago de tributos cualquiera que sea la forma; y desobediencia de la legislación propiamente dicha, ya que el objetivo siempre va ser obtener algún lucro y evitar el pago de tributos a la administración tributaria. Este delito lo puede cometer cualquier persona que ingrese mercaderías sea individual o jurídica por lo que es eminentemente doloso.

También está el contrabando aduanero, regulado en el Artículo 3 de la Ley Contra la Defraudación y Contrabando Aduanero el cual establece: “constituye contrabando en el ramo aduanero, la introducción o extracción clandestina al país de mercancías de cualquier clase, origen o procedencia, evadiendo la intervención de las autoridades aduaneras, aunque no causa perjuicio fiscal. También constituye contrabando la introducción o extracción del territorio aduanero nacional de mercancías cuya importación o exportación está legalmente prohibida o limitada”.

Los elementos que configuran este tipo penal son los siguientes: el elemento interno consiste en la intencionalidad de causar daño a la administración tributaria; el elemento material se configura por la introducción clandestina de mercancías lícitas, nótese que no se refiere a mercaderías porque tal calidad se adquiere cuando ya se han pagado



los tributos y aquí aún no se ha configurado tal cuestión. Y la introducción de mercancías ilícitas o limitadas ya que este aspecto es el que configura el tipo penal.

El presupuesto de no causar perjuicio fiscal quiere decir que no se tenga que pagar tributos, lo cual denota que el interés del legislador fue no sólo la protección en lo económico, sino el respeto a las autoridades del Estado y específicamente a la autoridad aduanera en las fronteras, por su función de vigilancia de los productos que ingresan o salen de Guatemala.

En los delitos aduaneros no sólo existe el bien jurídico protegido del orden económico, sino el de funcionabilidad patrimonial de la administración pública. Cuando interviene en el ilícito un funcionario público o una persona que ejerce las potestades estatales se entiende que se afecta también al interés o bien jurídico tutelado de la fe pública depositada en dicha persona.

Así mismo, los delitos aduaneros no sólo se contraen a afectar aspectos patrimoniales de la administración pública; sino que también abarca a su deber de control del comercio internacional, puesto que existen ilícitos aduaneros que no afectan a la capacidad recaudadora del Estado.

En el caso de los particulares, los delitos aduaneros lesionan a la industria y comercio nacionales y su afectación produce la pérdida de empleos, la generación de una economía subterránea, daños a la propiedad intelectual, la venta de mercancías sin



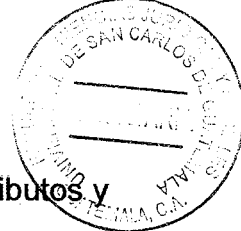
garantía para el consumidor final, y en general causa un grave daño a la economía nacional. En vista de estas consideraciones el orden económico y su protección penal abarcan un espectro extensivo que incluye la administración pública y a la colectividad en general.

La consecuencia jurídica es de privación de libertad de siete a diez años y las penas accesorias como inhabilitación absoluta para los funcionarios y empleados públicos responsables y el decomiso de las mercancías objeto del delito.

Como se puede apreciar hay un elemento indispensable para no incurrir en los delitos de defraudación y contrabando aduanero, y es la declaración de las mercancías en las aduanas, esto es lo que se denomina la declaración aduanera. Las declaraciones aduaneras son: “avisos o formatos autorizados ante las aduanas en donde los importadores o exportadores se auto manifiestan con respecto del régimen aduanero, la determinación o en su caso del pago de las contribuciones, la clasificación arancelaria y descripción de las mercancías, así como el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias y otros datos exigidos, formalizándose ésta una vez que se registra la operación del sistema en la entrada al recinto de la aduana con el fin de desaduanar las mercancías”.¹⁰

La declaración aduanera debe hacerla cualquier persona nacional o extranjera, pública o privada, individual o jurídica que transporte del o hacia el exterior de Guatemala

¹⁰ Caraveo, Jaime Antonio. **Comercio exterior y aduanas**. Pág. 67



cualquier tipo de mercaderías pues lo que se pretende es evitar la evasión de tributos y la comisión de ilícitos, ya que, a parte de la defraudación y el contrabando aduanero, pueden incurrir las personas en otros delitos como lavado de dinero y otros activos y falsedad material e ideológica.

2.7. Con el derecho tributario

El derecho tributario y el derecho aduanero son las disciplinas jurídicas que más se interrelacionan debido a que el derecho tributario regula lo concerniente a los tributos, la relación jurídico tributaria, el poder tributario y el establecimiento de sanciones de esta índole. Es tan importante la relación entre ambas disciplinas jurídicas que incluso se ha implementado una nueva disciplina jurídica denominada derecho tributario aduanero, la cual hace referencia exclusivamente a cuestiones tributarias en las aduanas.

“El tributo es la prestación en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines”.¹¹

No se puede dejar de mencionar la definición legal regulada en el Artículo 9 del Código Tributario: “Son prestaciones en dinero que el estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

¹¹ Villegas, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 67



De las definiciones aportadas por los citados autores y de la norma citada, se pueden extraer los tres elementos fundamentales de la definición. En primer lugar, se establece que son prestaciones en dinero, esto significa que el tributo ha de adoptar la forma de recursos monetarios de modo que no constituyen ingresos públicos las prestaciones en especie de las que también pueden ser acreedores los entes públicos; esta regulación se considera acertada ya que los ingresos los persigue el Estado para agenciarse de fondos y con ello prestar mejores servicios a la población.

El segundo elemento hace referencia a una prestación coactiva en cuanto que viene impuesta por la ley prescindiendo de la voluntad del obligado, basta con que se realice el supuesto jurídico de la norma tributaria, que no es más que el denominado hecho imponible, para que surja la obligación tributaria, desde ese momento el contribuyente tiene la obligación de pagar el monto establecido para determinado acto.

El tercer elemento fundamental es la finalidad del tributo; y es la realización del supuesto de hecho, por ejemplo, la compra de la financiación de los gastos públicos. Con este elemento es con el que el Estado debe velar por el bien común porque todos los ingresos se destinan a la cobertura de los gastos públicos.

El derecho tributario es una disciplina que se preocupa de la relación entre los particulares y el Estado en lo referente a la aplicación de los tributos, pero sólo aquellos gravámenes que se deriven de las operaciones de comercio internacional, ya sea importación, exportación o tránsito de mercancías. La relación jurídica tributaria nace a



partir de la potestad tributaria del Estado y tiene como toda relación jurídica un sujeto activo y otro pasivo, el sujeto activo será en este caso el ente público, y el sujeto pasivo son los particulares que se encuentran bajo la jurisdicción de dicho ente.

Haciendo una interpretación de lo anteriormente expuesto, se puede deducir que la obligación de pagar tributos corresponde siempre a una persona individual o jurídica y la relación jurídico-fiscal es siempre entre dos sujetos, por tanto, constituye una relación de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure a través de garantías reales o por privilegios especiales, lo importante es establecer que el pago de tributos no puede delegarse a ninguna persona.

Conjunto de exigencias que, con fundamento en la ley, somete a las personas que cruzan las fronteras de la república sea que pasen o no mercancías, o las hagan pasar, a la potestad aduanera, las cuales determinan la conducta de las personas a hacer o no hacer algo, o a dar una prestación.

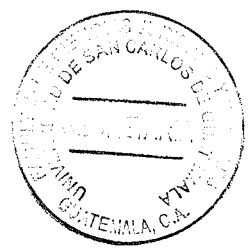
Existe la obligación de pagar el monto de los tributos que se adeuden por actos en operaciones aduaneras, además que se crea un vínculo jurídico entre dos personas, uno denominado sujeto pasivo que corresponde al propietario y al consignatario de las mercancías sometidas al tráfico internacional y el otro que se encuentra en la necesidad jurídica de pagar una suma de dinero a la SAT.

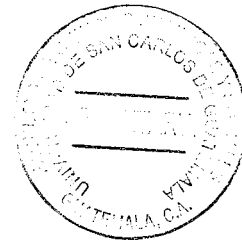


Para finalizar el presente capítulo se puede establecer que todas las disciplinas jurídicas analizadas con anterioridad son de suma importancia, ya que el Estado debe agenciarse de fondos para trasladarlos a la población en forma de servicios; es aquí donde interviene el derecho tributario.

Generalmente lo que se ingresa al país o se traslada hacia el exterior son bienes o productos denominadas mercancías, que una vez paguen el tributo en la aduana, se denominan mercaderías, aquí intervienen el derecho mercantil.

Todo el que hacer de las personas debe estar enmarcado dentro de la ley, de lo contrario existen los tipos penales para restablecer el orden en los puestos aduaneros, aquí interviene el derecho penal. Y todo este actuar tiene su asidero en la Constitución Política de la República de Guatemala, razón por la cual interviene el derecho constitucional.





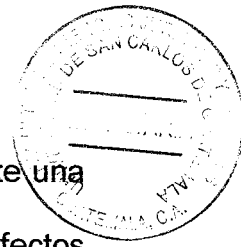
CAPÍTULO III

3. Los medios de transporte y sus formalidades

Se analizan las formalidades de los medios de transporte, por tal motivo es importante analizar el contrato de transporte, su definición, su naturaleza jurídica, sus elementos, sus características y sus modalidades tales como el aéreo, el terrestre y el marítimo; previo a ello es importante desarrollar brevemente los términos internacionales de comercio, los cuales rigen todo tipo de transporte de mercaderías.

La traslación es tan antigua como el hombre, pero el transporte aparece con los movimientos o migraciones de los pueblos y evoluciona paulatinamente con el adelanto de la ciencia. El primer transporte que aparece es el realizado por tierra, porque el hombre nace y se desenvuelve allí, luego surge el transporte por agua y finalmente el transporte aéreo.

El transporte comercial en un primer momento surge como una actividad accesorio del comercio, siendo realizado por los propios comerciantes, en su afán de encontrar nuevos mercados y clientes. Luego, es el principio de especialización en el trabajo el que permite delimitar claramente la actividad del comerciante y la del acarreador o transportador. En efecto, la necesidad de dominar las rutas y su trazado y también el manipuleo y conducción de los medios de transporte barcos, animales, entre otros hace



surgir al empresario de transporte, o sea aquel que ve en el servicio de transporte una actividad lucrativa completamente independiente del comercio de los efectos transportados.

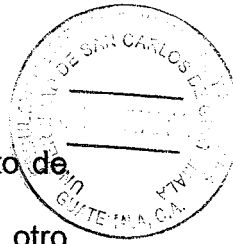
La evolución del transporte comercial siempre estuvo, por otra parte, directamente vinculada a la de los medios de transporte. Es por ello se dice que el transporte evoluciona con la ciencia.

Los sistemas para la movilización, utilizados en el traslado de la mercancía desde el punto de origen al punto de destino. Combinan redes, vehículos y operaciones. Los medios de transporte: son los diferentes elementos físicos que se utilizan en los modos para movilizar la mercancía.

Como se puede apreciar el transporte implica, como actividad importante, lo transportado, que pueden ser objetos o personas y lo secundario, siempre presente por integrar su concepto, el desplazamiento. El transporte involucra e implica un tránsito, pero es un tránsito efectuado siempre a través de un vehículo por una vía. En el transporte podrá o no existir un contrato o acto jurídico, pero necesariamente supone un hecho o actividad.

3.1. El contrato de transporte

Un contrato por el cual una persona llamada porteador, se obliga, por un precio, a conducir personas o cosas de un lugar a otro.



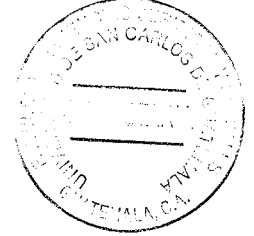
El Artículo 794 del Código de Comercio de Guatemala establece: “Por el contrato de transporte, el porteador se obliga, por cierto, precio, a conducir de un lugar a otro pasajeros o mercaderías ajenas que deberán ser entregadas al consignatario”.

El contrato de transporte es uno de los más importantes dentro del ámbito aduanero y mercantil, pues las personas necesitan trasladar mercancías de un lugar a otro y trasladarse también, el viaje puede ser largo o corto, lo importante es que se cumplan las condiciones establecidas previo a iniciar el mismo, es un contrato típico ya que aparece regulado en el Código de Comercio de Guatemala.

3.1.1. Naturaleza jurídica

Se ha equiparado con otros contratos como el mandato, el arrendamiento o como un contrato mixto. La opinión dominante se inclina a considerar al transporte como un contrato de obra, además es concebido como contrato por empresa.

Tal afirmación parece imprecisa ya que el contrato de transporte no puede considerarse como equivalente a un contrato de obra, porque no se asegura el resultado, pues la única obligación del porteador es el traslado de las mercancías o de las personas al lugar convenido. Tampoco puede asemejarse a una empresa mercantil ya que no reúne los elementos para afirmar tal extremo. El contrato de transporte posee elementos propios por lo que se puede decir que es un contrato *sui generis*.



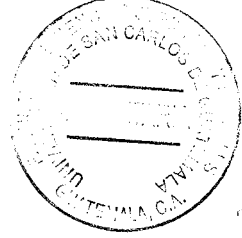
3.1.2. Características

Las características del contrato de transporte que son: “consensual, pues se perfecciona por el consentimiento de las partes y la bilateral porque establece provechos y gravámenes recíprocos; oneroso, porque el transportista se obliga por un precio.”¹²

Las anteriores características son las más importantes sobre todo el consensual, ya que dicho contrato se perfecciona por el simple consentimiento de las partes. Dicha característica se encuentra regulada en el Artículo 1518 del Código Civil; el hecho que el contrato en referencia sea consensual se considera acertado porque no puede esperarse hasta que la cosa o la persona sean trasladadas a su destino para perfeccionarse, además no hay entrega de cosa pues el equipaje se entrega momentáneamente al porteador para su traslado y luego se devuelve, por esto no puede considerarse un contrato real.

La bilateralidad del contrato es fundamental porque obliga tanto al porteador de trasladar de un lugar a otro a la persona y las cosas, y el pasajero debe pagar el precio del traslado, por esta misma razón es oneroso. Y por la forma en que está regulado el contrato, se dice que es un contrato.

¹² Paz Álvarez, Roberto. **Teoría elemental del derecho mercantil guatemalteco; el negocio jurídico mercantil.** Pág. 56.

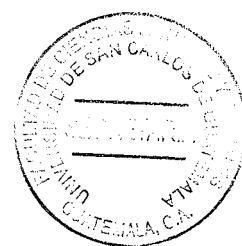


En este contrato generalmente el porteador es quien pone las condiciones de traslado y al pasajero no le queda más que aceptarlas, por eso también puede considerarse como una especie de los contratos de adhesión, aunque no se da en algunos casos con el contrato de transporte de pasajeros, porque ambos pueden negociar las condiciones del traslado; sí sucede en el transporte de mercaderías pues deben llenarse ciertas formalidades como declarar peso, cantidad de objetos y una minuciosa revisión para el traslado.

3.1.3. Elementos

Son tres elementos del contrato de transporte: los elementos personales que incluyen al porteador, transportista o empresario de transportes quien se encarga de conducir a otra persona y a su equipaje de un lugar a otro; y el pasajero o viajero quien se conduce de un lugar a otro.

Entre los elementos reales están el precio o valor del pasaje y a cambio el porteador o transportista le entrega al pasajero un boleto o billete, cabe mencionar que este elemento ha quedado en desuso en la actualidad pues en cualquier medio de transporte se hace caso omiso a la obligación de entregare el boleto o billete, razón por la cual es únicamente derecho vigente pero no positivo, sobre todo sucede en los casos de transporte terrestre; donde aún se aplica es en el transporte aéreo con los billetes de avión. Y la cosa transportada, peso solo se da en los contratos de transportes de mercaderías.



Hay algunas reglas que protegen tanto al porteador como al pasajero, como la del Artículo 801 del Código de Comercio de Guatemala, el cual norma que: “si el porteador recibe el equipaje con valor declarado por el pasajero, los daños que se ocasionen se regulan por dicho valor, salvo que se pruebe que es superior al real y si no se declara valor, la responsabilidad del porteador se limita a una cantidad igual por kilogramo de equipaje, al importe que corresponda a un recorrido de 50 kilómetros”.

Es de hacer notar entonces que cuanto, a la formalidad del contrato, no existe obligación de realizarlo por escrito por la rapidez que se necesita trasladar de una persona o las cosas, razón por la cual se da únicamente en forma verbal en la actualidad.

3.1.4. Términos internacionales de comercio

Son conocidos en inglés como *international commercial terms* y sus siglas son en inglés *INCOTERMS*. “Son un conjunto de reglas internacionales estándar establecidas por la Cámara de Comercio Internacional que ayudan a establecer las cláusulas comerciales de los contratos de compraventa de un país a otro. La Cámara de Comercio Internacional o *International Chamber of Commerce* se ha encargado desde 1936, con revisiones en 1945, 1953, 1967, 1976, 1980, 1990, 2000 y 2010, de la elaboración y actualización de estos términos, de acuerdo con los cambios que va experimentando el comercio internacional. Los *INCOTERMS* son válidos cuando se establecen en un contrato de compra-venta, ya sea que estén mencionados en la oferta, las condiciones



de venta o en la confirmación del pedido o que estén establecidos en partes por separado. Las partes a las que decidan aplicar los *INCOTERMS* 2010, deben especificarse en el contrato, ya que no se aplican directamente”¹³

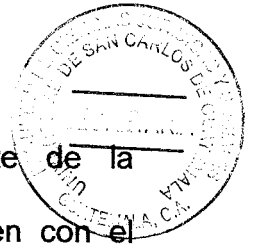
Se puede hacer notar que la finalidad de los *INCOTERM* es proveer un grupo de reglas internacionales para la interpretación de los términos más usados en el comercio internacional, ya que éste se desarrolla de diversas maneras.

“Para establecer un lenguaje estandarizado que pueda ser utilizado por los compradores y vendedores que participan en negocios internacionales. Cada uno de ellos encierra el conjunto de obligaciones que asume cada parte que participa en la compraventa internacional. Se utilizar para dividir los costes de las transacciones y las responsabilidades entre el comprador y vendedor.”¹⁴

Lo anteriormente expresado hace referencia a los elementos que determinan los *INCOTERM* y son: a) El alcance del precio; b) En qué momento y en qué lugar se produce la transferencia de riesgos sobre la mercadería del vendedor hacia el comprador; c) Lugar de entrega de la mercadería; d) quién contrata y quién paga el transporte; e) Quién contrata y paga el seguro; f) Qué documentos tramita cada parte y su precio.

¹³ <http://www.comercioyaduanas.com.mx>. (consultada el 29 de octubre de 2019)

¹⁴ Garnica Enríquez, Omar Francisco. **La fase privada del examen técnico profesional**. Pág. 266.



Como se puede apreciar los *INCOTERMS* son reglas exclusivamente de la compraventa mercantil lo cual da lugar a la pregunta ¿qué relación tienen con el contrato de transporte?, cuando una persona adquiere mercaderías generalmente necesita trasladarlas de un lugar a otro, es decir que el contrato de compraventa y el de transporte no pueden estar aislados, lo cual da la pauta que el transporte es un acto accesorio y complementario a la compraventa y para ello se necesita de una formalidad que se consigna por medio del contrato de transporte.

Los *INCOTERMS* tienen íntima relación con el contrato de transporte cualquiera que sea su modalidad, hay unos que son exclusivos para el transporte marítimo y otros para cualquier tipo de transportes. Los que se aplican solamente para el transporte marítimo son: “el *free on board*, con sus siglas en inglés *FOB*, que significa libre a bordo; *cost and freight*, con sus siglas en inglés *CFR*, que significa coto y flete; y *cost insurance and freight*, con sus siglas en inglés *CIF*, que significa costo, seguro y flete.

Los que se aplican para cualquier tipo de transporte, también llamados multimodales son: *ex work*, con sus siglas en inglés *EXW*, que significa en fábrica; *free carrier*, con sus siglas en inglés *FCA*, que significa libre de porte; *carriage paid to*, con sus siglas en inglés *CPT*, que significa flete pagado hasta; *carriage and insurance paid to*, con sus siglas en inglés *CIP*, que significa flete y seguro hasta; *delivered at place*, con sus siglas en inglés *DAP*, que significa entregado en lugar; *delivered duty paid*, con sus siglas en



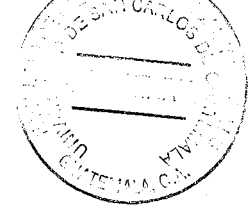
inglés *DDP*, que significa entregados con aranceles pagados; *delivered at terminal*, con sus siglas en inglés *DAT*, que significa entregado en la terminal”.¹⁵

Si bien es cierto, los *INCOTERM* son reglas que rigen la compraventa internacional, tienen íntima relación con el contrato de transporte de diversa índole, ya que las mercancías son llevadas a las aduanas y de ahí es necesario trasladarlas a un lugar para su guarda y custodia. Esto da lugar a que se contrate un medio de transporte en el cual las responsabilidades varían según el término de comercio, en algunos casos es indispensable el seguro como en el caso del *CIF*, y en el *CIP* donde el vendedor es responsable del pago del transporte hasta el lugar convenido. Debido a que por lo regular el contrato de transporte se configura de manera verbal, los *INCOTERMS* son de gran utilidad para establecer quién debe responsabilizarse de las mercancías y hasta qué punto.

3.2. Los medios de transporte

Debido al auge de la globalización y de la evolución del comercio nacional como internacional, los diferentes medios de transporte son de gran utilidad hoy en día. El transporte marítimo ha sido por excelencia el prototipo de traslado de mercancías de un lugar a otro, pero el transporte aéreo y terrestre ha cobrado auge. Estos medios de transporte se explican a continuación.

¹⁵ Villegas Lara, René Arturo. **Derecho mercantil guatemalteco, títulos de crédito.** Pág.47

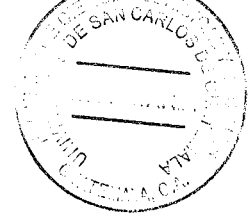


3.2.1. Aéreo

Así, desde mediados de los años 20 hasta hoy en día, la evolución del transporte aéreo ha sido gigantesca. Desde 1949, año del *debut* del primer avión de transporte con motor a reacción, la aviación comercial ha crecido más 70 veces su tamaño, lo que representa un crecimiento infinitamente mayor que el experimentado por cualquier otra forma de transporte. El transporte aéreo se ha convertido a lo largo del Siglo XX en una de las mayores y más importantes industrias del mundo, generando empleo y prosperidad. También ha propiciado el aumento de las posibilidades de comercio y las oportunidades de viajar y hacer turismo, puesto que el transporte aéreo ha reducido el mundo.

Como se puede apreciar, el transporte aéreo es relativamente reciente en comparación con el marítimo, actualmente es el que genera mayores recursos económicos, la facilidad del tráfico aéreo ha sido tan trascendental y ha sido amparado por el derecho a tal punto que se ha llegado a establecer un derecho aeronáutico como rama autónoma del derecho administrativo, lo cual es acertado porque estudia de manera específica los derechos y obligaciones de este tipo de transporte y de los sujetos que intervienen en el mismo.

El corredor, es un agente independiente que facilita el movimiento de mercancías del comprador al vendedor. Comprador o importador, el que despacha los envíos por su propia cuenta o utiliza los servicios de un corredor o intermediario para ayudarle en la gestión de los diversos requisitos de los organismos de reglamentación transfronteriza.



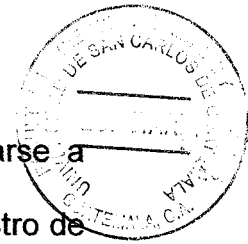
Consignador, llamado remitente, es la entidad o individuo que inicia el transporte o traslado de mercancías. El término expedidor se utiliza a menudo para describir una entidad o individuo que inicia el comercio de mercancías.

El consignador y el expedidor cumplen funciones distintas si bien estas pueden ser desempeñadas por la misma entidad o individuo. Consignatario es la parte que figura en la factura o en la lista de embalajes como receptor de las mercancías, una vez concluido su transporte.

Transitorio, también llamado expedidor de carga, su principal cometido es encargarse de gestionar las expediciones aéreas de tal modo que estén listas para su transporte. Sus diligencias podrían comprender el envío agrupado de la carga.

Es de hacer notar que los sujetos a que se hace referencia poseen funciones claramente determinadas, por ejemplo, en el caso de los corredores tienen que organizar el transporte aéreo y cumplir con el requisito aduanero de declaraciones de mercancías. Las funciones de intermediación se integran con frecuencia en las funciones de los importadores, quienes se encargan de los envíos, incluso de almacenar la carga de una única entidad.

Debe haber alguien que tome la iniciativa para el viaje, alguien que envíe y alguien que reciba las mercaderías y la persona que se encarga de vigilar en transporte, es por ello



que todos cumplen una función primordial sin los cuales no podría desarrollarse a cabalidad el transporte aéreo. Por todo lo anterior es que las cadenas de suministro de la carga, es decir, el proceso de transportar envíos desde su lugar de origen hasta su destino, es a menudo complejas y están sometidas a una amplia gama de requisitos normativos, especialmente cuando comprenden movimientos internacionales y transporte por vía aérea.

3.2.2. Marítimo

Hoy en día el transporte marítimo continúa teniendo auge, esto se debe al aumento de la demanda de diversos bienes que se adquieren a través de *internet*, ello ocasiona que las mercancías que se adquieren, importan y exportan, se dé en distintos los volúmenes, aunado a que también están determinados por el crecimiento económico mundial y la necesidad de servir de soporte del comercio de mercancías. En Guatemala la normativa que rige el transporte marítimo es el comercio marítimo contenido en el Decreto Gubernativo 2946, el cual contienen los derechos y obligaciones de los buques y de las personas que se dedican al comercio marítimo.

La Organización de las Naciones Unidas expresa que: "Los países en desarrollo siguieron generando el mayor porcentaje del comercio marítimo internacional. Su contribución en términos de mercancías cargadas a escala mundial se ha estimado en un 60 por ciento, mientras que su aportación a la demanda de importaciones, medida



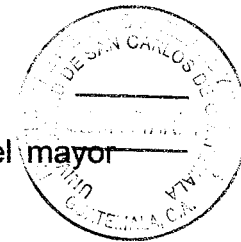
por el volumen de las mercancías descargadas, llegó al 61 por ciento. No obstante, detrás de las cifras generales se oculta el hecho de que las contribuciones individuales de los distintos países varían según las regiones y el tipo de carga, lo que refleja, entre otros factores, las diferencias entre las estructuras económicas, la composición del comercio, la urbanización y el nivel de desarrollo de los países, así como su grado de integración en las redes mundiales de comercio y en las cadenas de suministro”.¹⁶

Dentro de las características del transporte marítimo que expresa el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo se encuentran: “Capacidad, los tonelajes de los buques llegaron hace muchos años a superar el medio millón de toneladas de peso muerto en los grandes petroleros; flexibilidad, esta característica viene dada por la posibilidad de emplear buques de pequeños tamaños; competencia: a pesar de las tendencias proteccionistas de algunos países, la mayor parte del tráfico internacional se realiza en régimen de libre competencia según las leyes del mercado de fletes; y versatilidad, por los diferentes tipos de buques adaptados a todo tipo de cargas”.¹⁷

Las características anteriores no pueden faltar en el transporte marítimo, ya que, en el tráfico internacional, este tipo de transporte permite desarrollar el comercio exterior en gran escala y a un costo relativamente económico en comparación con otros transportes. Considerando que el planeta tierra está cubierto por agua en las dos terceras partes, el hombre ha buscado la manera de viajar sobre el agua. Entre todos

¹⁶ Informe sobre el transporte marítimo. Pág. 16.

¹⁷ Guía de orientación al usuario de transporte acuático. Pág. 8



los medios de transporte, el marítimo es el que, por su capacidad, mueve el mayor volumen de mercancías en el tráfico internacional.

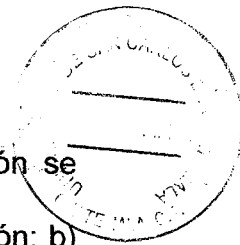
El transporte marítimo presenta diversas modalidades; según el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo están: “El de línea regular es conocido en inglés como transporte *liner* y se orienta a la explotación de buques a través de líneas regulares ofreciendo un servicio de carácter permanente en un tráfico determinado que cubre rutas y frecuencias habituales con salidas y entradas a puertos que integran el itinerario y escalas a intervalos regulares y tarifas fijadas de antemano. El régimen de fletamentos o *tramp*, es el que se realiza contratando el espacio de carga de un buque, total o parcialmente, para efectuar uno o varios viajes determinados o bien para utilizarlo por un periodo de tiempo”.¹⁸

La diferencia entre las dos modalidades estriba en que la modalidad del tráfico de fletamiento tiene por característica el ser un tráfico libre por oposición al regular o conferenciado. Es la modalidad usual para el transporte de grandes volúmenes de mercadería a granel, sea líquida o sólida, y de gran número de unidades como automóviles o plantas de fabricación completas.

3.2.3. Terrestre

Con relación a la conducción, no siempre la persona que hace el transporte practica la conducción conjuntamente con el objeto porteado. En efecto, puede organizar, dirigir y

¹⁸ *Ibíd.* Pág.10



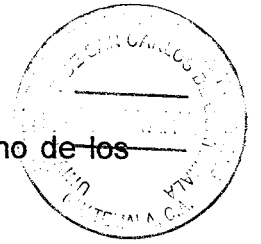
realizar la conducción desde un lugar determinado. Con respecto a la traslación se destacan los siguientes elementos: a) la cosa transportada u objeto de la traslación; b) el espacio atravesado; c) la causa de la traslación; d) el hecho físico del desplazamiento. “La traslación por sí sola presenta como analogía con el transporte que en ambos se da el hecho o fenómeno material del desplazamiento de un punto a otro del espacio o sea de la traslación”.¹⁹

Haciendo una interpretación de lo antes expuesto, se puede establecer que la conducción de personas y cosas es de suma importancia en el transporte terrestre, de hecho es el segundo medio de transporte más utilizado después del marítimo o el aéreo. Es por ello que interesa el punto de las vías de comunicación utilizadas.

Por otra parte, la conducción y la traslación se toman como sinónimos, pero son cuestiones que poseen significativa importancia por el hecho que en la traslación no siempre hay transporte, porque puede ocurrir que nada se conduzca; en este caso es solo la persona o cosa en sí, la que se traslada.

Otra cuestión importante a tomar en cuenta es lo referente a la relación contractual, “También cabe aclarar que el transporte no siempre es un contrato. El transporte en sí, es la traslación material de personas o cosas muebles desde un lugar a otro; este hecho no constituye un contrato en sí mismo. Para que se concrete es necesario que

¹⁹ Grunauer de Falú, María Cristina. **Manual de derecho del transporte terrestre**. Pág. 17



concurran los elementos clásicos de la existencia de los contratos, siendo uno de los requisitos indispensables, el acuerdo de voluntades”.²⁰

Es interesante la afirmación anteriormente relacionada porque no es lo mismo el transporte que el contrato de transporte, se hace énfasis en la bilateralidad, sobre todo. Ya se mencionó anteriormente que el contrato de transporte puede ser verbal, el inconveniente aquí es que no queda ninguna constancia sobre el modo, lugar y forma del traslado de las mercaderías o la persona y desde este punto de vista, no hay contrato.

Pero también está el otro inconveniente que, si una persona necesita trasladar mercancías de un lugar a otro o trasladarse ella misma, se perdería tiempo en buscar un notario para que redacte el contrato, estipular las condiciones del mismo, la distancia y el precio, prácticamente esto es imposible por la rapidez que se mueve el comercio tanto nacional como internacional.

El problema se resuelve con el elemento del consentimiento porque si una persona traslada sus mercaderías de un lugar a otro, lógicamente aquí no hay contrato porque no hay bilateralidad ni declaración de voluntad. El contrato va existir siempre que una persona solicite los servicios de otra para el traslado de ella o de mercaderías. Por ejemplo, el servicio de taxi o de autobús, o lo que se denomina fletes.

²⁰ **Ibíd.** Pág.19

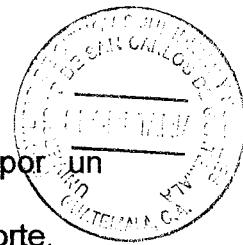


3.3. Documentos de soporte que utilizan los medios de transportes

Hay dos documentos utilizados en el transporte: la carta de porte y el conocimiento de embarque. En el Código de Comercio de Guatemala son muy escuetas las normas que los regulan, solamente se regulan del Artículo 588 al 590 y no definen cada una de ellos, razón por la cual es necesario acudir a legislación internacional y a la doctrina para su mejor comprensión.

3.3.1. Conocimiento de embarque

Se originó aproximadamente en el Siglo XVI como un recibo no negociable emitida por un armador por la carga recibida destinada a un comerciante que no pretendía viajar con sus bienes. El recibo habría contenido declaraciones en cuanto al tipo y cantidad de bienes enviadas y la condición en que fueron recibidas. Con el paso del tiempo se incorporó en el documento los términos del contrato de transporte con el fin de resolver conflictos que surgían inevitablemente entre los comerciantes de mercancías y los transportistas. Finalmente, en el Siglo XVIII el conocimiento de embarque había adquirido su tercera característica, siendo negociable por endoso con el fin de cumplir con las necesidades de aquellos comerciantes que deseaban disponer de sus bienes antes que la embarcación llegara a su destino.



El conocimiento de embarque, se define como: “un documento emitido por un transportista marítimo que acredita la recepción de ciertos bienes para su transporte.

Asimismo, contiene los términos de un contrato de transporte y opera como un documento de título valor. Esta última característica permite al titular del conocimiento de embarque solicitar al transportista la entrega de los bienes en el puerto de destino, o mediante endosos transmitir la propiedad u otorgar una garantía sobre estos antes de su llegada al puerto de destino”.²¹

El conocimiento de embarque también está contenido dentro de los títulos de crédito en la legislación guatemalteca. La función de este título es igual que la carta de porte, es decir amparar las mercaderías transportadas de un lugar a otro, solo que este sirve exclusivamente para el transporte marítimo y toda la negociación que se realice de las mercaderías transportadas puede llevarse a cabo a través de este documento.

Otra particularidad de este título valor es que la posesión del mismo supone la posesión de la mercadería por él representada y con él se pueden transferir las mercaderías ahí representadas y amparadas.

3.3.2. La carta de porte

²¹ Paredes Contreras, Mauricio. **El conocimiento de embarque como documento de garantía en el comercio internacional.** Pág. 61

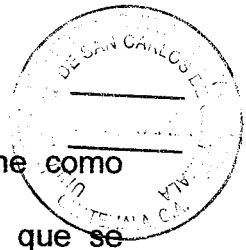


Según se cita del Artículo 3 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano –RECAUCA- en cuanto a las definiciones cita: “Carta de porte. Es el documento que contiene un contrato de transporte terrestre en el que se consigna la descripción de las mercancías transportadas, las condiciones en que se realiza el transporte y se designa al consignatario de ellas”.

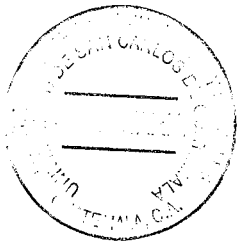
En Guatemala la carta de porte está regulada como un título de crédito porque incorpora un derecho literal y autónomo, el cual es representativo de las mercaderías, que incorporan el derecho a la entrega de estas en el lugar de su destino, con la particularidad que solo sirve para el transporte terrestre o aéreo.

En otras palabras, ampara las mercaderías transportadas de un lugar a otro con la especificación de los derechos y obligaciones para el librador, librado y beneficiario. La carta de porte como su nombre lo indica es el escrito en el que constan las mercancías que se transportan por vía terrestre, la importancia de la carta de porte radica en que, a través de este documento se tiene conocimiento de la mercancía que se transporta; mientras que el conocimiento de embarque hace referencia al transporte tanto marítimo como aéreo, el conocimiento de embarque no es más que la constancia de embarque de la mercancía.

Entonces, este título de crédito sirve para acompañar al transporte de mercancías peligrosas, la cual ofrece información tanto de las mercancías que se transportan; clasificación cantidades, tipos, entre otros. Así como de los participantes en la



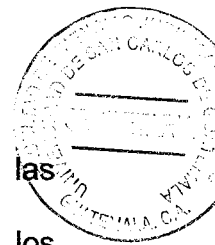
operación tales como el expedidor y el destinatario. Dicha información tiene como finalidad principal conocer exactamente, en todo momento, las mercancías que se transportan, con el objeto de facilitar las intervenciones pertinentes en caso de incidente o accidente.



CAPÍTULO IV

4. Observancia y aplicación del procedimiento para la autorización de transportes especiales dentro de la administración de auxiliares de la función pública aduanera identificado como PR-AR-01, Norma 52

Se analiza el tema central que es la regulación de la investigación que realiza la Intendencia de Aduanas, de la SAT para la inclusión de un proceso de fiscalización efectivo sobre los transportes especiales, en el procedimiento para administración de auxiliares de la función pública aduanera identificada como PR-IAD/DNO-AR-01, Norma 52.



El objeto es establecer la viabilidad de los nuevos mecanismos de control sobre las autorizaciones de transportes especiales, conocer la obligación de cada uno de los sujetos de la relación jurídica aduanera e investigar cuales son las deficiencias dentro de la intendencia de aduanas en relación a la autorización de transportes especiales.

4.1. Definición de aduana

La dependencia administrativa ubicada, como punto estratégico, en las fronteras terrestres y marítimas como en el interior de país para controlar el comercio exterior del país mediante la vigilancia, inspección y recaudación de impuestos

El Artículo 4 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano preceptúa: “La aduana es un organismo especializado de la administración pública facultado para hacer cumplir la legislación aduanera, la de comercio exterior en lo que corresponda, los convenios internacionales sobre la materia y de ejercer las demás funciones que se le encomiende por ley”

La aduana tiene tres acepciones, como recinto fiscal, significación utilizada para hacer referencia al lugar de pago de tributos. Como autoridad, por ser el lugar donde se encuentran los funcionarios que exigen el pago de tributos y como lugar autorizado, refiriéndose al lugar de entrada y salida de mercaderías, acepción que tiene su fundamento en que la primera manifestación fáctica de la potestad aduanera del Estado



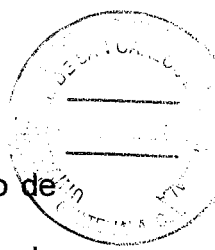
que es la obligación al entrar al territorio nacional o salir del mismo solo por lugar autorizado.

En virtud de lo expuesto se puede establecer que la aduana es la dependencia de un órgano estatal ubicado en el espacio físico legal por donde se importan o exportan las mercancías, que se encarga de percibir los impuestos y derechos a que se encuentran grabadas, controlando el despacho de las mismas, conforme a la legislación aduanera y procedimientos internos, como parte de un servicio administrativo aduanero.

Lo anterior, quiere decir, que el concepto es amplio ya que abarca cualquier medio de transporte que ingrese al territorio nacional o que salga del mismo, ya se trate de aviones, barcos, trenes, camiones, tubos o cables y señales, quedando excluidas por cuestiones de seguridad nacional, los medios de transporte militares o las de los gobiernos extranjeros, de acuerdo con los tratados internacionales de que el país sea parte, en términos del numeral ocho de la propia ley, excepto cuando se utilicen para efectuar alguna operación comercial.

4.2. Aduanas existentes en Guatemala

a) Aduana Central Guatemala Aduana terrestre, 26 Calle 7-25 zona 11, Ciudad de Guatemala.



- b) Aduana Central de Aviación nivel uno, área cuatro de migración y fajas, arribo de pasajeros internacionales del aeropuerto internacional La Aurora, Ciudad de Guatemala, Guatemala.

- c) Aduana Express Aéreo 9a. Avenida y 15 Calle A zona 13, aeropuerto internacional La Aurora, Ciudad de Guatemala.

- d) Aduana Fardos Postales 7av y 12 calle, zona uno. Edificio de correos 2do. nivel oficina 203, Ciudad de Guatemala.

- e) Aduana de vehículos 26 calle 7-25 zona 11, Ciudad de Guatemala.

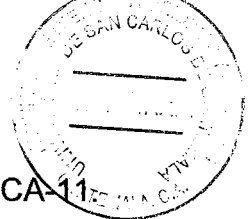
- f) Aduana Puerto Quetzal kilómetro 111 de la carretera Centroamericana número CA-9 sur, municipio de San José, departamento de Escuintla.

- g) Aduana Pedro de Alvarado kilómetro 166, carretera Centroamericana número CA-2 ciudad Pedro de Alvarado, municipio de Moyuta, departamento de Jutiapa.

- h) Aduana Valle Nuevo kilómetro 129 de la carretera Centroamericana número CA-8. Caserío Valle Nuevo, municipio de Jalpatagua, departamento de Jutiapa.



- i) Aduana San Cristóbal Kilómetro 175 de la carretera Centroamericana número CA-1, Aldea San Cristóbal de la frontera, Municipio de Atescatempa, departamento de Jutiapa.
- j) Aduana Tecún Umán I 2ª Av. y 7ª calle 7-52 zona 2, Municipio de Tecún Umán, departamento de San Marcos.
- k) Aduana Tecún Umán II , kilómetro 255 de la carretera Centroamericana número CA-2-Occ.A, Aldea El triunfo, municipio de Tecún Umán, departamento de San Marcos.
- l) Aduana El Carmen Kilómetro 290 de la carretera Centroamericana número CA-2-Occ., aldea El Carmen, municipio de Malacatán, departamento de San Marcos.
- m) Aduana La Mesilla carretera Centroamericana número CA-1-Occ. aldea La Mesilla, municipio La Democracia, departamento de Huehuetenango.
- n) Aduana La Ermita Kilómetro 237 de la Carretera Centroamericana número CA-12. Aldea Anguiatú, Municipio Concepción Las Minas, departamento de Chiquimula.
- o) Aduana Agua Caliente kilómetro 240 de la carretera Centroamericana número CA-10. Aldea Agua Caliente, municipio de Esquipulas, departamento de Chiquimula.



- p) Aduana El Florido Kilómetro 228 de la carretera Centroamericana número CA-11 Caserío El Florido, municipio de Camotán, departamento de Chiquimula.
- q) Delegación Entre Ríos, kilómetro 267 de la carretera Centroamericana número CA-13. Aldea Entre Ríos, municipio de Puerto Barrios, departamento de Izabal.
- r) Aduana Puerto Barrios dentro del Puerto marítimo Puerto Barrios; ubicados en la 9ª calle final, colonia Las Champas, municipio de Puerto Barrios, departamento de Izabal.
- s) Aduana Santo Tomás de Castilla dentro del Puerto marítimo Puerto Santo Tomas de Castilla en la calle principal al muelle a la altura del kilómetro 298 de la carretera centroamericana CA-9 norte, municipio de Puerto Barrios, departamento de Izabal.
- t) Aduana Tikal edificio A; Aeropuerto Internacional Mundo Maya; Santa Elena, Flores, departamento de El Petén.
- u) Aduana El Ceibo kilómetro 657.5 de la carretera departamental número RD-PET-13, del municipio de la Libertad, del departamento de Peten.
- v) Aduana Melchor de Mencos kilómetro 647 de la carretera Centroamericana número CA-13; barrio Fallabon, Melchor de Mencos, departamento de Petén.

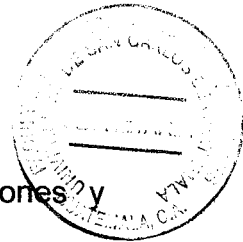


Se puede establecer que las principales funciones aduaneras son controlar y fiscalizar el paso y el pago de impuestos que se internan en el país. Esta actividad es aquella que realiza o ejecuta el Estado, consistente en fijar lugares autorizados para permitir el ingreso al territorio nacional o salida del mismo de bienes o cosas, en los que se debe ejecutar y verificar los actos y formalidades que deben llevar a cabo ante la aduana las personas que intervengan en esas actividades.

4.3. Intendencia de aduanas

La Intendencia de Aduanas surgió mediante la emisión del Reglamento Interno de la SAT, creado mediante Acuerdo del Directorio Número 007-2007, el cual entró en vigencia el 29 de marzo de 2007, la razón de la creación de dicha norma es para regular la estructura orgánica interna de la SAT, su organización y funcionamiento y desarrollar detalladamente los preceptos establecidos en la Ley Orgánica de Superintendencia de Administración Tributaria.

La Intendencia de Aduanas está integrada de la siguiente manera: el departamento normativo, que comprende la unidad normativa y procedimientos y la unidad de tratados y convenios internacionales. El departamento de inteligencia aduanera, que comprende la unidad de análisis de riesgo, la unidad de análisis e investigaciones y la unidad del operador económico autorizado. El departamento de gestión aduanera, que comprende la unidad de recursos y resoluciones, la unidad de franquicias y asuntos aduanales, la unidad de regímenes especiales y la unidad de calificación, registro y control de auxiliares de la función pública y el departamento operativo que comprende la unidad

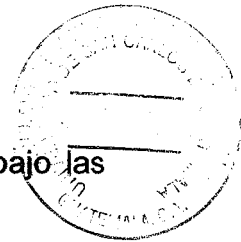


de coordinación de operaciones aduaneras, la unidad técnica de operaciones y seguridad aduanera, la unidad del laboratorio químico fiscal y la unidad de control aduanero ex post.

El Artículo 30 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria establece que: “Las Intendencias se estructurarán y organizarán bajo criterios de eficiencia y eficacia, conforme a las competencias, funciones y atribuciones que el reglamento interno de la SAT asigne a cada una de ellas. Las funciones que competan a las intendencias, podrán ser delegadas a las unidades que la SAT establezca en las regiones o departamentos de la república para el cumplimiento de sus fines”.

El artículo citado es la base para la creación de la intendencia de aduanas, cuya competencia debe ser taxativa, pudiendo delegarse las mismas; esta delegación es para desconcentrar la función administrativa y que pueda cumplir eficazmente sus funciones.

Por su parte el Artículo 31 del Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, norma que: “La Intendencia de Aduanas, es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, como tal, será responsable de administrar el sistema aduanero guatemalteco, debe velar por el cumplimiento de la legislación aduanera vigente, así como de los convenios y tratados internacionales suscritos y ratificados por



Guatemala”. Son funciones de la Intendencia de Aduanas, que desarrollará bajo las orientaciones estratégicas del superintendente, las siguientes:

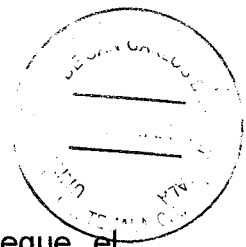
- a) Emitir, analizar, modificar, implementar, verificar y evaluar la aplicación de normas técnicas y administrativas internas, manuales, procedimientos y directrices relativos a su competencia en las dependencias con funciones de ejecución.
- b) Planificar, coordinar la implementación y evaluar las actividades de las divisiones de aduanas de las gerencias regionales y de las aduanas del país; estableciendo conjuntamente con éstas sus objetivos y metas.
- c) Coordinar con los órganos y demás dependencias de la SAT, las acciones necesarias para la correcta aplicación de las leyes tributarias y aduaneras.
- d) Formular, coordinar y evaluar la ejecución de los planes y programas relativos a su competencia.
- e) Formular, participar y ejecutar o coordinar la ejecución de proyectos de mejora administrativa y eficacia institucional relativos a su competencia.
- f) Establecer en materia de su competencia, las directrices y lineamientos para que las dependencias con funciones de ejecución, tramiten y resuelvan las solicitudes que planteen los contribuyentes a la SAT.



- g) Cumplir y verificar que se cumplan las normas contenidas en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento, Leyes, Reglamentos, Acuerdos y disposiciones que rigen la materia aduanera o estén relacionados con ella.
- h) Elaborar y coordinar la aplicación de la normativa relativa al trato de las mercancías que por el ejercicio de las competencias que le otorga la legislación aduanera, se encuentren en poder de la SAT en su calidad de entidad encargada de administrar y aplicar el sistema aduanero nacional.
- i) Administrar el sistema de análisis y gestión de riesgo, con el objetivo de optimizar los procesos y controles aduaneros.
- j) Participar con las autoridades competentes, en la definición de los criterios de clasificación arancelaria de las mercancías, para la correcta aplicación del arancel Centroamericano de importación y de los aranceles preferenciales, contingentes arancelarios, cláusulas de salvaguardia, exenciones objetivas, restricciones y prohibiciones y cualquier otra disposición de carácter arancelario y no arancelario aplicables a los regímenes aduaneros, para su utilización oficial.
- k) Planificar y coordinar las acciones en materia de prevención y actuación contra la defraudación y el contrabando aduanero.



- l) Participar en representación de la SAT en el proceso de preparación o elaboración de convenios, acuerdos o tratados internacionales y en las relaciones internacionales en materia de su competencia; así como en la revisión o elaboración de proyectos de ley, reglamentos, dictámenes, acuerdos internos y otros.
- m) Ejercer las competencias que le asigna la legislación tributaria y aduanera vigente en materia del procedimiento administrativo.
- n) Suscribir los convenios de constitución de fianzas, sus ampliaciones y cualesquier otro convenio o documento relacionados con la constitución de garantías, para caucionar a la Administración Tributaria los derechos arancelarios a la Importación, el Impuesto al Valor Agregado u otros tributos aplicables al comercio exterior.
- o) Elevar al Superintendente de Administración Tributaria las propuestas de modificación a la normativa interna que estime conveniente cuando no tenga competencia para emitirla.
- p) Participar en los Comités y Juntas Institucionales de coordinación de la SAT, de los que deberá ser miembro conforme a las disposiciones internas.
- q) Realizar análisis y estudios en materia de su competencia.
- r) Asesorar en materia de su competencia a las autoridades superiores de la SAT.



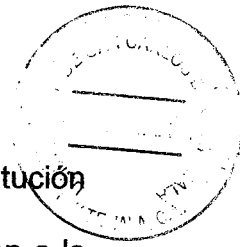
s) Otras funciones, que en materia de su competencia le asigne o delegue el Superintendente de administración tributaria.

Se puede establecer que las funciones de la Intendencia de Aduanas son amplias; es una de las dependencias más importantes de la SAT porque es la que controla la entrada, salida y tránsito de mercancías en las fronteras de Guatemala para evitar la defraudación y el contrabando aduaneros, velando porque los contribuyentes no evadan el pago de tributos aduaneros, es por ello que debe suscribir convenios internacionales porque Guatemala es signataria de algunos como el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, instrumentos que contienen una legislación más avanzada que la de Guatemala y con ello estar a la vanguardia de la evolución del comercio internacional y la globalización.

4.4. Función pública aduanera

Conjunto de servicios y actividades, inclinadas específicamente al control y fiscalización de la importación y exportación de mercancías, todo esto con apego a la legislación aduanera vigente.

Se puede establecer que la función pública es amplia, aplicable para cualquier persona que ocupa un puesto dentro de la administración pública, los funcionarios que desempeñan un puesto en la intendencia de aduanas, tienen la obligación de hacer cumplir el Código Tributario, la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración



Tributaria, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y sobre todo la Constitución Política de la República de Guatemala, la cual regula la función pública y sujeción a la ley.

La función pública tiene su asidero en la doctrina, especialmente en el principio de distribución de competencias y el principio de responsabilidad; el primero hace referencia a que todo funcionario debe cumplir únicamente con la función que le ha sido encomendada; y el segundo, hace referencia al actuar del funcionario aduanero dentro del marco legal, de lo contrario incurre en responsabilidades penales, civiles y administrativas.

4.5 Observancia y aplicación del procedimiento para administración de auxiliares de la función pública aduanera identificado como PR-IA-DNO-01, Norma 52

La Intendencia de Aduanas de la SAT elaboró el procedimiento para administración y control del tránsito aduanero.

La Intendencia de Aduanas es una dependencia de la SAT, la cual se encuentra a cargo de la Dirección Técnica Administrativa de las aduanas, funciona bajo la responsabilidad de un intendente de aduanas, con dos subdirecciones, departamentos y secciones que sean necesarias para la buena marcha de la Administración Aduanera en general.



En la antigüedad no existían los impuestos aduaneros menos aún el arancel aduanero. Los griegos fueron los que implantaron las primeras aduanas que estaban destinadas a cobrar en especie. El hecho de que se cobre en especie es porque en la antigüedad, no existió el dinero, por lo tanto, no se conocía la moneda. El medio de cambio denominado dinero expresado en monedas aparece en Roma y al momento de instaurarse la moneda aparecen los impuestos.

La aduana es una institución antiquísima, aunque su organización con arreglo a los sistemas en uso data de los últimos siglos; primeramente, predominó el régimen fiscal de las aduanas, siendo después utilizadas éstas para defender y proteger las industrias, sin perder por eso su carácter principal de fuente de recursos financieros.

La importancia y la observancia de la aplicación correcta de las funciones del Estado relacionadas con el comercio exterior de mercaderías, que entran o salen del territorio aduanero de un país, en sus diferentes regímenes aduaneros, así como la fijación del régimen fiscal a que deben someterse los medios de transporte en que se conduzcan las mismas y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad de comercio exterior; la organización del servicio aduanero estableciendo en sus funciones, atribuciones y competencia, la ubicación de los territorios aduaneros, las formalidades de las distintas operaciones aduaneras y las infracciones de las disposiciones jurídicas



aduaneras. El derecho aduanero es entonces, un conjunto de normas legales y reglamentarias sui géneris.

Cabe resaltar que el derecho aduanero determina el régimen fiscal al cual deben someterse los importadores, exportadores, agentes marítimos, agentes aduaneros, portadores y en general a quienes realicen operaciones con mercaderías a través de las fronteras de un país, por las vías marítima, aérea y terrestre. Asimismo, las formalidades, trámites, operaciones y regímenes aduaneros a que quedan sujetas las mercancías objeto de despacho aduanero.

Las normas reglamentarias, el reglamento y las circulares e instrucciones, se entiende por reglamento toda disposición jurídica de carácter general dictada por la administración pública y con valor subordinado a la ley. Se mencionan entre ellos los generales de gestión, recaudación, y procedimiento; dentro de éstos se han de encuadrar los Decretos y Órdenes Ministeriales, según la forma que adoptan y el órgano del que provengan. El sistema aduanero según nuestra legislación está constituido por el servicio aduanero y los auxiliares de la función pública aduanera.

El servicio aduanero está constituido por los órganos de la administración pública, facultados por la legislación nacional para aplicar la normativa sobre la materia, comprobar su correcta aplicación, así como facilitar y controlar el comercio internacional



en lo que le corresponde y recaudar los derechos e impuestos a que esté sujeto el ingreso o la salida de mercancías, de acuerdo con los distintos regímenes que se establezcan. Al servicio aduanero le corresponde la generación de información oportuna, la fiscalización de la correcta determinación de los derechos e impuestos, la prevención y represión, cuando le corresponda, de las infracciones aduaneras.

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

4.5. Sujetos que intervienen

Los sujetos involucrados son: intendente de aduanas, analista de recepción de documentos, centralizador de la unidad, el analista de la unidad, el jefe de la unidad de calificación, registro y control de auxiliares de la función pública, el supervisor de la unidad, la secretaria del departamento de gestión aduanera, el jefe del departamento de gestión aduanera y el notificador.

Según el procedimiento para administración de auxiliares de la función pública aduanera, los sujetos que intervienen son más específicos, puesto que se dedican exclusivamente al cumplimiento de la función en lo que respecta a dicho procedimiento.



Todos ellos pertenecen a la intendencia de aduanas de la SAT, por tal motivo, deben abstenerse de realizar cualquier actividad fuera del ámbito de sus competencias para no incurrir en responsabilidades.

4.6. Causas por las cuales se debe regular

El procedimiento para el control de tránsito aduanero está regulado según la norma PR-IA-DNO-01, norma 52, de la intendencia de aduanas de la SAT. Lo que no se encuentra regulado o establecido es la correcta fiscalización que se debe de hacer sobre las mercaderías que son transportadas en transportes especiales para así poder lograr no solo la correcta fiscalización de la mercancía, sino que también el control de los tributos que se deben pagar correspondientemente y con apego a la ley sobre dicha mercancía.

Que al momento de realizar una correcta fiscalización sobre las mercancías transportadas se estaría evitando y previniendo un hecho que en la realidad es contundente en el sistema aduanero como lo es el movilizar o transportar mercancías no permitidas en transportes especiales los cuales fueron creados con un fin y propósito determinado como el de transportar determinada mercancías con lo cual se está vulnerando tanto como el sistema aduanero como el curso correcto del sistema de recaudación de tributos por parte de la SAT.

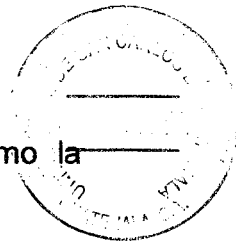
4.7. Ventajas y beneficios que se obtendrán de la aplicación y observancia



Dentro de los procedimientos regulados por la intendencia de aduanas se encuentra la autorización de transportes especiales, donde cabe resaltar que el procedimiento para la autorización de un transporte especial donde la misma Superintendencia de Administración Tributaria no lleva una correcta fiscalización a través de la Unidad de Calificación, Registro y Control de los auxiliares de la función pública aduanera; de modo que luego de dicha autorización no hay un control sobre esos transportes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, por lo anterior se considera de suma importancia regular y fiscalizar de manera correcta dichos procedimientos .

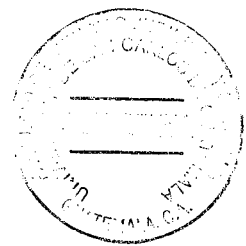
Considerando que la Intendencia de Aduanas la que da trámite a dicha autorización, pero es adeudo de la superintendencia de Administración Tributaria tener un estricto control o fiscalización sobre dichas autorizaciones, resultaría de sumamente beneficioso una mayor inclusión de la superintendencia de Administración Tributaria para lograr un mayor control en el transito aduanero.

En la legislación guatemalteca se encuentran reguladas las funciones de la SAT; específicamente aquellas que corresponden a la correcta administración del sistema aduanero de conformidad con la ley y los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala; así también la administración del régimen tributario, la aplicación de la legislación tributaria, recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado. Desde el punto de vista jurídico, una ventaja es que con un mayor control se



evitarían arbitrariedades de carácter tributario y otros efectos colaterales como la afectación de la actividad mercantil.

Que al momento de ingresar en las aduana los transportes y en este caso en específico los transportes especiales sean verdaderamente fiscalizados con la intervención de la SAT para evitar todos aquellos conflictos que pudieran llegar a suscitarse a raíz de una errónea fiscalización de la mercadería transportada la cual puede conducir a que en determinado punto se pueda cometer un hecho que pueda incurrir en alguno de los ilícitos penales tipificados en la legislación guatemalteca en relación a estas prácticas.



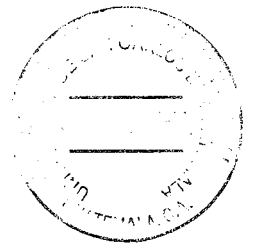
CONCLUSIÓN DISCURSIVA

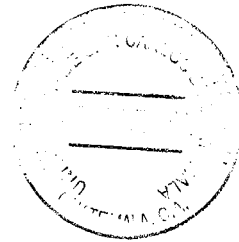
El problema radica en el procedimiento establecido en la norma para solicitar el transporte de mercaderías en transportes especiales en el cual se debe de realizar determinada fiscalización por parte de la supervisión del tránsito aduanero.

En la actualidad muy poco se hace para lograr tener un control sobre las autorizaciones que se proporciona a los transportes especiales, haciendo necesario implementar certeza jurídica en las autorizaciones que se emiten para transportes especiales por conducto de la Intendencia de Aduanas en conjugación con la SAT.

La intendencia de aduanas como encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, en primicia debe velar por la autorización de los transportes especiales y que posterior a dicha autorización debería de continuar controlándose por este ente para que no ocurran arbitrariedades de carácter tributario y deficiencias en el tráfico mercantil.

Por tanto, es necesario regular los mecanismos que hagan eficiente la fiscalización sobre estas autorizaciones para así lograr erradicar las arbitrariedades anteriormente relacionadas; mediante la creación de una unidad de fiscalización de transportes especiales, con el fin de establecer la correcta captación de tributos para el Estado.





BIBLIOGRAFÍA

ALAIS, Horacio Félix. **Los principios del derecho aduanero Teoría general y aplicación a la problemática de la infracción de declaración inexacta.** 1ª ed. Argentina: Ed. Universidad Austral, 2006.

BASALDUA, Ricardo Xavier. **Introducción al derecho aduanero.** 1ª ed. Argentina: Ed. Abeledo Perrot, 2009.

CARAVEO, Jaime Antonio. **Comercio exterior y aduanas.** 1ª ed. México: Ed. Universitaria, 2000.

CARVAJAL CONTRERAS, Máximo. **Derecho aduanero.** 15ª ed. Argentina: Ed. Porrúa, 2009.

CASTRO CASAS, Jairo Antonio y Mónica Patricia Osorio Martínez. **Modos y medios de transporte, tecnología en logística de transporte.** Colombia: Ed. Servicio Nacional de Aprendizaje, 2014.

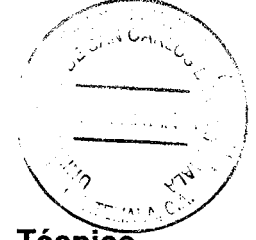
COLLADO YURRITA, Miguel Ángel. **Derecho financiero.** 1ª ed.; (s.l.i.): (s.e.), 1989.

DE LEÓN VELASCO, Héctor Aníbal y José Francisco De Mata Vela. **Derecho penal guatemalteco.** 18ª ed. Guatemala: Ed. Magna terra ediciones, 2008.

DOMÍNGUEZ CUESTA, Giovanni Alberto. **Generalidades del derecho aduanero.** México: 1ª ed.; Ed. Universitaria, 2010.

ELIZONDO Vanessa Valentina. **Derecho tributario aduanero.** 1ª ed. Chile: Ed. Universitaria, 2004.

FERNÁNDEZ LALANE, Pedro. **Derecho aduanero.** Argentina: Ed. De Palma, 1966.



GARNICA ENRÍQUEZ, Omar Francisco. **La fase privada del Examen Técnico profesional.** 11ª ed. Guatemala: Ed. Fénix, 2017.

GRUNAUER DE FALÚ, María Cristina. **Manual de derecho del transporte terrestre.** 2ª ed. Argentina: Ed. De Palma, 2010.

<https://jorgemachicado.blogspot.com/2012/10/oda.html>.

http://portal.sat.gob.gt/sitio/images/stories/img_organigrama_.gif.

ISLAS MONTES, Roberto. **Principios jurídicos.** 1ª ed.; México: Ed. Universidad Nacional Autónoma de México, 2011.

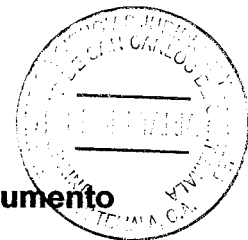
Ministerio de Comercio Exterior y Turismo. **Guía de orientación al usuario de transporte acuático.** 1ª ed.; Perú: Ed. San Isidro. 2009.

MUÑOZ GARCÍA, Fernando, **Los sujetos en el derecho aduanero.** 3ª ed.; España: Ed. Nova. 2014.

Organización de Aviación Civil Internacional. **El transporte internacional de la carga aérea.** 2ª ed.; Canadá, (s.e.), 2014.

Organización de las Naciones Unidas. **Informe sobre el transporte marítimo.** Suiza: (s.e.), 2015.

OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales.** 26ª ed.; Argentina: Ed. Heliasta, 2008.



PAREDES CONTRERAS, Mauricio. **El conocimiento de embarque como documento de garantía en el comercio internacional.** Perú: (s.e.), 2007.

PAZ ÁLVAREZ, ROBERTO. **Teoría elemental del derecho mercantil guatemalteco; el negocio jurídico mercantil.** 3ª ed.; Guatemala: Ed. Aries, 2002.

PUMA RÍOS, Miller. file:///C:/Users/USUARIO/Documents /Principiosgeneralesdelderechoaduaneros.html. (Consultado: 15 de agosto de 2017).

ROHDE PONCE, Andrés. **Derecho aduanero mexicano, fundamentos y regulaciones de la actividad aduanera.** 4ª ed. México: Ed. Ediciones fiscales ISEF, S.A., 2005.

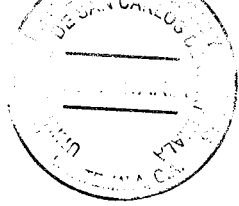
VÁSQUEZ MARTÍNEZ, Edmundo. **Instituciones de derecho mercantil.** 1ª ed. Guatemala: Ed. Serviprensa, S.A., 1976.

VÁSQUEZ MÉRIDA, Olga Elizabeth y Héctor Fernando Figueroa Orellana. **Derecho mercantil fase privada.** Guatemala: Ed. Estudiantil Fénix, 2016.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** 1ª ed.; Buenos Aires, Argentina; Ed. Talleres Next Print S.R.L, 1997.

VILLEGAS LARA, René Arturo. **Derecho mercantil guatemalteco.** 6ª ed.; Guatemala: Ed. Universitaria, 2007.

VILLEGAS LARA, René Arturo. **Temas de introducción al estudio del derecho y de teoría general del derecho.** 6ª ed.; Guatemala: Ed. Servicios gráficos El Rosario, 2012.



Legislación:

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

Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Acuerdo Ministerial 469-2008 del Ministerio de Economía, 2008.

Código Civil. Enrique Peralta Azurdía, Decreto-Ley 106, 1963.

Código de Comercio de Guatemala. Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, 1970.

Código Penal. Decreto Número 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, 1973.

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

Ley de Zonas Francas. Decreto Número 65-89 del Congreso de la República de Guatemala, 1989.

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

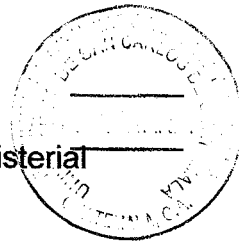
Código Tributario. Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, 1991.

Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Decreto Número 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, 2006.

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 Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, 1998.

Reglamento de la Ley de Zonas Francas. Acuerdo Gubernativo Número 242-90 del Congreso de la República de Guatemala, 1990.



Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Acuerdo Ministerial 471-2008 del Congreso de la República de Guatemala, 2008.

Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria. Acuerdo del Directorio Número 007-2007 del Congreso de la República de Guatemala, 2007.

Reglamento para el Funcionamiento de Almacenes Fiscales. Acuerdo Gubernativo Número 447-2001 del Congreso de la República de Guatemala, 2001.