

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



**EVALUACIÓN DEL PLAZO PARA FORMALIZAR EL DESPACHO ADUANERO DE  
EXPORTACIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA AL AMPARO DEL TRATADO MARCO  
DEL MERCADO ELÉCTRICO DE AMÉRICA CENTRAL**

**LUIS ALBERTO DÍAZ OVERDICK**

**GUATEMALA, MARZO DE 2019**

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

**EVALUACIÓN DEL PLAZO PARA FORMALIZAR EL DESPACHO ADUANERO DE  
EXPORTACIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA AL AMPARO DEL TRATADO MARCO  
DEL MERCADO ELÉCTRICO DE AMÉRICA CENTRAL**

**TESIS**

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**LUIS ALBERTO DÍAZ OVERDICK**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Y los títulos profesionales de

**ABOGADO Y NOTARIO**

**Guatemala, marzo de 2019**

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

DECANO: Lic. Gustavo Bonilla  
VOCAL I: Lic. Luis Rodolfo Polanco Gil  
VOCAL II: Lic. Henry Manuel Arriaga Contreras  
VOCAL III: Lic. Juan José Bolaños Mejía  
VOCAL IV: Br. Jhonathan Josué Mayorga Urrutia  
VOCAL V: Br. Abidán Carías Palencia  
SECRETARIO: Lic. Fernando Antonio Chacón Urizar

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidente: Lic. René Siboney Polillo Cornejo  
Vocal: Lic. Heber Dodanin Aguilera Toledo  
Secretaria: Licda. Olga Aracely López Hernández

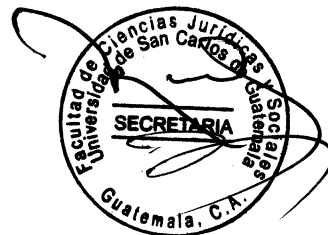
**Segunda Fase:**

Presidente: Lic. Carlos Alberto Cáceres Arriaza  
Vocal: Licda. Martina Mock Son Rivas  
Secretario: Lic. Heber Dodanin Aguilera Toledo

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



**USAC**  
**TRICENTENARIA**  
 Universidad de San Carlos de Guatemala



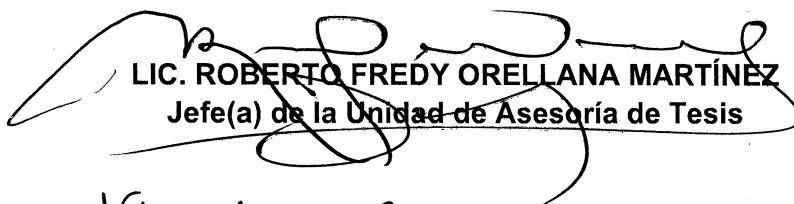
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,  
 19 de septiembre de 2017.

Atentamente pase al (a) Profesional, RENE SIBONEY POLILLO CORNEJO  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
LUIS ALBERTO DÍAZ OVERDICK, con carné 201313402,  
 intitulado EVALUACIÓN DEL PLAZO PARA FORMALIZAR EL DESPACHO ADUANERO DE EXPORTACIÓN DE  
ENERGÍA ELÉCTRICA AL AMPARO DEL TRATADO MARCO DEL MERCADO ELÉCTRICO DE AMÉRICA CENTRAL.

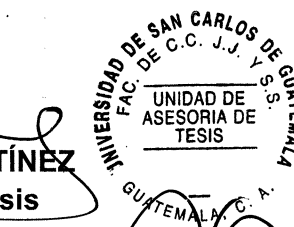
Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título de tesis propuesto.

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.

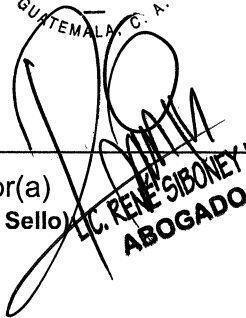
Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

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

Fecha de recepción 19 / 09 / 2017 f) \_\_\_\_\_



Asesor(a)  
 (Firma y Sello)

  
**LIC. RENE SIBONEY POLILLO CORNEJO**  
 ABOGADO Y NOTARIO







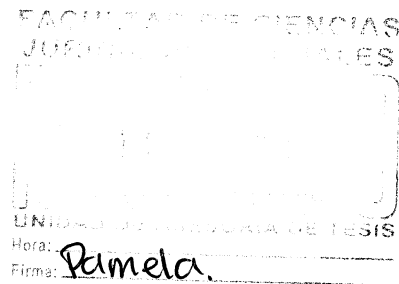
## BUFETE JURÍDICO POLILLO & ASOCIADOS

2 AV. 10-15 ZONA 9, EDIFICIO PLAZA JARDÍN, 4 TO NIVEL

TEL. 23330028 - CEL 4211 7565 Lic.polillo@gmail.com

Guatemala 11 de septiembre de 2018

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



**Lic. Orellana Martínez:**

De manera atenta me dirijo a usted en relación al nombramiento de fecha diecinueve de septiembre del año dos mil diecisiete, recibido el diecinueve de octubre del dos mil diecisiete, en el cual se me nombra como asesor del bachiller **LUIS ALBERTO DÍAZ OVERDICK** con Documento Personal de Identificación -DPI- Código Único de Identificación 2719 17229 1901, he procedido a asesorar la tesis intitulada: **“EVALUACIÓN DEL PLAZO PARA FORMALIZAR EL DESPACHO ADUANERO DE EXPORTACIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA AL AMPARO DEL TRATADO MARCO DEL MERCADO ELÉCTRICO DE AMÉRICA CENTRAL”** razón por la cual emito el siguiente dictamen:

- Respecto al contenido científico y técnico de la tesis, en ella se evaluaron los aspectos legales de gran trascendencia en relación al derecho tributario, derecho aduanero y al procedimiento de exportaciones de energía eléctrica.
- Con relación al aporte de la ciencia del derecho tributario y aduanero, versa sobre la aplicación de la potestad aduanera para subsanar las lagunas jurídicas en el procedimiento para la formalización del despacho aduanero de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central.
- La metodología de investigación utilizada por el bachiller fue el método analítico y deductivo, a través de los cuales realizó la comprobación de su hipótesis así como

**LIC. RENÉ SIBONET POLILLO GORNEJO**  
**ABOGADO ASESORARIO**



## BUFETE JURÍDICO POLILLO & ASOCIADOS

2 AV. 10-15 ZONA 9, EDIFICIO PLAZA JARDÍN, 4 TO NIVEL

TEL. 23330028 - CEL 4211 7565 Lic.polillo@gmail.com

una profunda evaluación de los aspectos doctrinarios y legales del derecho tributario, derecho aduanero y las exportaciones de energía eléctrica. La técnica utilizada fue la bibliográfica.

- d) La redacción de la tesis se realizó de conformidad con las reglas de la Real Academia Española.
- e) En la conclusión discursiva el bachiller plantea su postura respecto al plazo para la formalización del despacho aduanero de exportación de energía eléctrica, proponiendo como parte de su aporte la solución en caso de que exista un incumplimiento en los términos establecidos por parte del exportador.
- f) La bibliografía utilizada por el bachiller fue la idónea para el desarrollo de la investigación en la cual consultó autores nacionales, autores internacionales, legislación nacional y convenios internacionales.
- g) El bachiller adoptó todas las recomendaciones que le fueron realizadas y efectuó las correcciones exhortadas para el correcto desarrollo del tema.
- h) Declaro expresamente que no soy pariente del estudiante dentro de los grados de ley.

Por lo anterior, y habiendo cumplido con los requisitos establecidos en el Artículo 31 del Normativo para Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público procedo a emitir **DICTAMEN FAVORABLE** al bachiller **LUIS ALBERTO DÍAZ OVERDICK**, para que prosiga con los trámites necesarios para su graduación.

Rene Siboney Polillo Cornejo  
Abogado y Notario  
Colegiado

L.C. RENÉ SIBONEY POLILLO CORNEJO  
ABOGADO Y NOTARIO



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 12 de febrero de 2019.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante LUIS ALBERTO DÍAZ OVERDICK, titulado EVALUACIÓN DEL PLAZO PARA FORMALIZAR EL DESPACHO ADUANERO DE EXPORTACIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA AL AMPARO DEL TRATADO MARCO DEL MERCADO ELÉCTRICO DE AMÉRICA CENTRAL. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

RFOM/JP.

*[Handwritten signatures and stamps]*

Stamp: FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, SECRETARIO, GUATEMALA, C. A.

Stamp: FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES, UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, DECAÑO, GUATEMALA, C. A.



## DEDICATORIA



### **A DIOS:**

Por darme la vida, por acompañarme en cada momento y eternamente agradecido por las oportunidades que ha dado y que en los momentos más duros siempre nos das fuerza para salir adelante.

### **A MI MAMÁ:**

Ten por seguro que sin ti a mi lado, este momento no hubiera sido posible, gracias por ser mi ejemplo de lucha, de amor y perseverancia, pero sobre todo gracias por ser mi mejor amiga en esta vida.

### **A MI PAPÁ:**

Viejito muchas gracias por todos tus consejos, enseñanzas y sabiduría que son valores que me transmites cada día para la vida y para poder creer siempre en mí. Gracias por tu apoyo incondicional.

### **A MIS ABUELITOS**

Franz Joseph (Q.E.P.D.) y Luis Alberto (Q.E.P.D.) por ser ejemplo de trabajo, de honradez y sobre todo por enseñarme el camino de como quiero ser en la vida. Un abrazo al cielo. De igual forma a María del Carmen y Zoila Albertina gracias por siempre estar presentes cuando las necesito, por cuidar de mí y por ser las más hermosas mujeres que hay en mi vida.

### **A MIS HERMANAS**

Paola María y Luisa María de verdad no sé qué haría sin ustedes dos son los pilares de mi vida y mis modelos a seguir para mi desde que tengo uso de la razón.



**A MIS SOBRINOS**

André, Mia e Ian; gracias por llenar mi vida de felicidad y ser el escape perfecto en toda ocasión para un momento de risas a su lado.

**A MI FAMILIA:**

Gracias por su apoyo incondicional en toda mi vida y por las alegrías compartidas. En especial a mis tíos Franz, Ivonne y Luz Amalia; y a mis primos Joseph, Kenneth, Franz, Oliverio y Francisco.

**A MI NOVIA:**

María José, gracias por toda tu paciencia, compañía, por tu apoyo en los momentos más difíciles de la carrera y de mi vida pero sobre todo por llenar mi vida de amor y felicidad.

**A MIS AMIGOS:**

Por todo su apoyo durante esta carrera en especial a Alejandra Sofía, Gabriela del Rosario, Carlo Javier, German Eduardo, Jaime Antonio, Julieth Isabel y Linda Mariela.

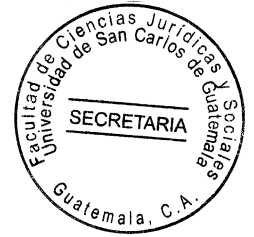
**A:**

El licenciado Rene Polillo por su apoyo durante toda mi formación

**A:**

La tricenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales; y al pueblo de Guatemala.

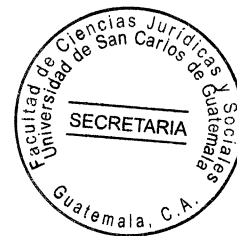
## PRESENTACIÓN



Las exportaciones de energía eléctrica, se encuadran en la rama cognoscitiva del derecho tributario y del derecho aduanero en su faceta sustantiva; en la cual a través de principios, fuentes, doctrina y normas jurídicas se realiza una evaluación sobre el plazo para formalizar el despacho aduanero de exportaciones de energía eléctrica. El trabajo investigativo fue realizado en el año 2018 utilizando la legislación aduanera y tributaria vigente durante la misma. El objeto de estudio fue determinar si el plazo para formalizar el despacho de exportación de energía eléctrica y como este vulnera a la seguridad jurídica del contribuyente y cuál es el procedimiento para subsanarla. El lugar de aplicación es el municipio de Guatemala, del departamento de Guatemala. Y el sujeto de estudio es el exportador de energía eléctrica, el administrador del mercado mayorista y la Intendencia de Aduanas.

Posee una importancia socio-jurídica porque se analiza un problema que afecta a la población guatemalteca que se dedica a las operaciones de exportación de energía eléctrica, en la cual el exportador carece de seguridad y certeza jurídica, respecto al periodo para formalizar el despacho aduanero siendo en ese caso un plazo perjudicial, lo cual contravendría los principios del derecho tributario. La investigación es eminentemente cualitativa, siendo menester señalar que tiene un aporte académico destacable, en la demostración de las ventajas y desventajas para el exportador respecto al plazo para formalización del despacho aduanero de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central.

## HIPÓTESIS



La hipótesis que se estableció y sobre la cual se desarrolló la investigación, es la inexistencia de un plazo que brinde seguridad jurídica al exportador, lo que le evita cumplir con sus obligaciones tributarias, que consisten en formalizar el despacho aduanero de energía eléctrica en el mercado eléctrico de América Central en el periodo establecido; en ese sentido, el contribuyente no puede optar al crédito fiscal debido a que no se puede formalizar el despacho en el plazo establecido, lo cual representa un menoscabo económico para el contribuyente y una violación a la legislación y principios rectores del derecho tributario.

## COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS



La comprobación de la hipótesis planteada, se realizó de forma acertada y plena, en un enfoque doctrinario como legal, en la cual se tiene como resultado el desarrollo contextual de la hipótesis planteada al inicio de la investigación. Siendo el plazo para la formalización del despacho aduanero en las exportaciones de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco Para El Mercado Eléctrico De América Central suficiente a partir de la emisión de las nuevas disposiciones. Se puede concluir, además, que continúa existiendo una laguna legal respecto a las acciones que debe tomar el exportador en caso del incumplimiento de dicho plazo.

Para comprobar la investigación se utilizó el método analítico y el método deductivo, los cuales se utilizaron para realizar la evaluación del derecho tributario y derecho aduanero en su faceta sustantiva; asimismo se analizó la relación jurídico tributaria enfocada a las exportaciones de energía eléctrica, siendo esencial la comprensión del administrador del mercado mayorista como principal intermediario entre el exportador y el comprador. Se utilizó la técnica bibliográfica y documental a través de la consulta de fuentes doctrinarias nacionales como internacionales, así como el examen de la legislación nacional y tratados internacionales que fundamentan las ideas y los resultados plasmados en esta.





## ÍNDICE

**Pág.**

Introducción.....	i
-------------------	---

### CAPÍTULO I

1. Derecho tributario .....	1
1.1. Denominación .....	2
1.2. Principios generales.....	4
1.2.1. Principios constitucionales .....	5
1.2.2. Principios no constitucionales .....	9
1.2.3. Principios doctrinarios.....	10
1.3. Autonomía.....	11
1.4. Características.....	12
1.5. Fuentes .....	14

### CAPÍTULO II

2. Derecho aduanero .....	17
2.1. Principios generales.....	20
2.2. Fuentes .....	23
2.3. Características .....	25
2.4. Autonomía.....	27
2.5. Sistema aduanero .....	28



2.5.1. Servicio aduanero.....	28
2.5.2. Auxiliares de la función pública aduanera .....	33
2.6. Despacho aduanero .....	35
2.6.1. Régimen aduanero .....	36
2.7. Exportación .....	40
2.8. Importación .....	41

### **CAPÍTULO III**

3. La obligación tributaria en Guatemala .....	43
3.1. Elementos personales de la obligación jurídica tributaria .....	45
3.1.1. Parte activa.....	46
3.1.2. Parte pasiva.....	46
3.2. Tributos .....	47
3.3. Clases de tributos .....	50
3.4. Hecho imponible .....	52
3.5. Formas de extinción de la obligación jurídica tributaria.....	55
3.6. Debito fiscal.....	58
3.7. Crédito fiscal .....	59

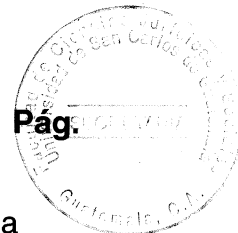


## CAPÍTULO IV

4. Mercado de exportaciones de energía eléctrica en Guatemala.....	61
4.1. Antecedentes .....	61
4.2. Marco institucional y legal .....	63
4.3. Administrador del mercado mayorista .....	66
4.3.1. Estructura. ....	68
4.3.2. Funciones .....	69
4.4. Agentes y grandes usuarios del mercado mayorista.....	70
4.5. Mercado eléctrico regional .....	72

## CAPÍTULO V

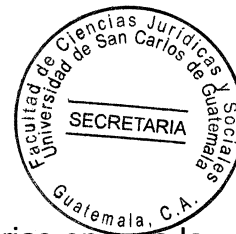
5. Evaluación del plazo para formalizar el despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central. ....	74
5.1. Evaluación de los tipos de mercado en las exportaciones de energía eléctrica.....	76
5.1.1. Mercado de oportunidad.....	78
5.1.2. Mercado de Contratos .....	79
5.2. Evaluación del plazo para formalizar el despacho aduanero .....	79
5.3. Evaluación de la laguna jurídica por incumplimiento del plazo .....	85



**Pág.**

5.4. Subsanación de la laguna jurídica a través de la potestad aduanera de la Intendencia de Aduanas.....	87
<b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA .....</b>	<b>91</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>93</b>

## INTRODUCCIÓN



El Estado de Guatemala para el correcto manejo de las relaciones tributarias en crea la Superintendencia de Administración Tributaria que para regular el funcionamiento, organización y estructura de las aduanas genera la Intendencia de Aduanas que emite el procedimiento para el egreso de mercancías del territorio nacional PR-IAD/DNO-DE-02 versión 1 fecha de aprobación 29 de diciembre del año 2017, en el cual se establece la legislación para la exportación de energía eléctrica y se le otorga un plazo de 30 días para la formalización del despacho aduanero de energía eléctrica.

Como objetivo general se estableció determinar el plazo para formalizar el despacho aduanero de exportación de energía eléctrica y así evitar la vulneración a la seguridad jurídica del contribuyente, analizando los principios y la legislación general y específica vigente en materia aduanera tributaria, que regulan el procedimiento de exportación para el egreso de mercancías del territorio nacional.

Los objetivos específicos son analizar los principios y la legislación general y específica vigente, en materia administrativa y tributaria, que regulan el procedimiento administrativo y los recursos procedentes en contra de la resolución emitida en esos procedimientos.

Como hipótesis de la investigación se planteó la inexistencia de un plazo que brinde seguridad jurídica al exportador, le evita cumplir con su obligación tributaria que consiste en formalizar el despacho aduanero de energía eléctrica en el mercado eléctrico de América Central en el periodo establecido; el contribuyente no puede optar al crédito fiscal debido a que no se puede formalizar el despacho en el plazo establecido lo cual representa un menoscabo económico para el contribuyente y una violación a la legislación y principios rectores del derecho tributario.



En la investigación se utiliza el método analítico a través del cual se procedió al análisis del administrador del mercado mayorista, sus funciones y fundamento legal, así como el análisis de los requisitos y mercados en los cuales se realiza la formalización del despacho aduanero de exportación de energía eléctrica, con el objeto de determinar si el plazo representa una desventaja para el contribuyente; además se utilizó el método deductivo por medio del cual se realizó el estudio doctrinario sobre el derecho tributaria de la investigación para llegar al punto más específico de la investigación que es el procedimiento de exportación de energía eléctrica. La técnica utilizada fue la bibliográfica a través de la consulta de libros y legislación nacional e internacional.

La tesis se divide en cinco capítulos: En el capítulo I el derecho tributario se desarrolla en su faceta sustantiva; en el capítulo II el derecho aduanero se hace referencia a la conceptualización de esta materia de forma doctrinaria y legal; en el capítulo III la obligación tributaria en Guatemala en la cual se aborda la parte adjetiva del derecho aduanero y tributario; en el capítulo IV el mercado de exportaciones de energía eléctrica en Guatemala se analiza lo referente al ámbito jurídico e institucional; y en el capítulo V la evaluación del plazo para formalizar el despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central que se trata de la determinación sobre si existe una laguna jurídica en el plazo y la forma de subsanarla.

Se concluye que existe una laguna jurídica en el procedimiento para la formalizar el despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central al no existir para el exportador una alternativa en caso de no cumplir con el plazo de treinta días para realizar dicha acción. La cual puede ser subsanada por la Intendencia de Aduana en ejercicio de la potestad aduanera creando un plazo extraordinario para la formalización del despacho aduanero de energía eléctrica.

## CAPÍTULO I



### 1. Derecho tributario

Al iniciar con el tema derecho tributario es necesario recalcar que es una disciplina jurídica reciente, que surge a principios del Siglo XX, como consecuencia del fortalecimiento del advenimiento del estado constitucional del derecho, el cual consiste en que los actos realizados por la administración pública que afecten a la esfera jurídica de la persona individual o jurídica deben de tener un fundamento legal. A partir de este hecho se empieza a confeccionar la teoría tributaria, que reacciona frente a la omnipotencia estatal, y se pretende encasillar el vínculo jurídico tributario del Estado con las personas individuales o jurídicas, en una concepción igualitaria.

El derecho tributario es el “conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos. La ciencia del derecho tributario tiene por objeto el conocimiento de esas normas y principios.”<sup>1</sup> A esta definición se puede acotar que es una rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones como: actividades del Estado, en las relaciones de este con los particulares y en las que suscitan entre estos últimos.

---

<sup>1</sup> Alveño Ovando, Marco Aurelio. **Derecho tributario guatemalteco**. Págs. 34 y 35.

Esta área del derecho se divide en dos partes, un área general del derecho tributario y un área especial del derecho tributario. La parte general, se refiere al conjunto de normas jurídicas aplicables a todos los tributos, a los principios rectores, a las garantías individuales que limitan la potestad tributaria, y toda cuestión que guarde relación con todos y cada uno de los tributos que forman parte del sistema tributario. La parte especial, se integra por las disposiciones específicas, es decir, el conjunto de normas positivas encargadas de crear cada figura tributaria que integra el sistema tributario de un país.

Asimismo la parte general del derecho tributario se divide en derecho sustantivo y en derecho adjetivo. El derecho sustantivo se encarga de regular la relación jurídica tributaria que se origina entre el Estado y una persona individual o jurídica. El derecho adjetivo, consiste en la sistematización de la tarea de la administración tributaria del Estado para la percepción de la pretensión impositiva y la ejecución en caso de incumplimiento del sujeto pasivo.

### **1.1. Denominación**

Esta área del derecho en su desarrollo, ha sido analizada desde diferentes aristas tomando como referencia la posición geográfica en la que se encuentra, en ese sentido ha sido denominada de diferentes formas. Siguiendo el orden de ideas, en la doctrina



alemana se le conoce como derecho impositivo, en la doctrina francesa se le conoce como derecho fiscal y en la doctrina italiana como derecho tributario.

Respecto al nombre con el cual se identifica esta rama del derecho, se ha empleado como parámetro las prácticas fiscales. Las prácticas fiscales no son aplicadas con exclusividad a los tributos en general, sino que sobrepasan a estos y abarcan en su totalidad a los ingresos del Estado.

La antítesis del argumento anterior, versa en que la masa fiscal se fenomenaliza en los tributos entregados por los contribuyentes, la cual es independiente de los otros ingresos que pueda obtener un Estado por razón de su funcionamiento; como las multas en que incurren los particulares. Todas las ramas mencionadas tienen por objeto estudiar, armonizar y regular la relación jurídica tributaria entre el Estado y los particulares.

En conclusión las expresiones derecho fiscal, derecho impositivo y derecho tributario; pueden considerarse como sinónimas en virtud que se refieren a la misma masa fiscal, por lo tanto a la misma materia fiscal.



## 1.2. Principios generales

Los principios generales del derecho tributario se pueden precisar como “máximas de moral entendidas como mandatos informadores de todo el sistema jurídico”<sup>2</sup>. Al referirnos a los principios generales como mandatos informadores, su función es orientar, estructurar y organizar el ordenamiento jurídico de un Estado. Asimismo los principios del derecho tributario contienen los siguientes elementos:

- a. Inalienables: Este elemento hace referencia a que un principio no puede ser transferido, ni sustituido.
  
- b. Imprescriptibles: Este elemento hace referencia a que no tienen un plazo determinado por el cual deban de existir siendo perennes y continuos.
  
- c. Irrenunciables: Este elemento, hace referencia a que no pueden obviarse al aplicarse una norma jurídica debido a que el principio es intrínseco a la norma, por lo que es incondicional a esta.

---

<sup>2</sup> Coelho Pasin, Joao Bosco. **Derecho tributario y ética**. Pág. 61.

Los principios pueden dividirse tomando como referencia la norma jurídica en la que se encuentren nominada y tipificada. Se encuentran principios constitucionales y principios no constitucionales. Además de los antes mencionados se encuentra principios generales del derecho en la doctrina.

### **1.2.1. Principios constitucionales**

Previamente al desarrollo de los principios constitucionales es menester el conceptualizar el término constitución. La constitución es la norma jurídica que se encuentra en el penáculo del ordenamiento jurídico de un Estado, la cual regula los derechos de los habitantes, la organización y estructura de un país y los medios, garantías y mecanismos de protección de los derechos fundamentales.

El autor Bosco Pasin los define como “el conjunto de mandamientos jurídicos con elevada carga deóntica”<sup>3</sup>. Igualmente se puede puntualizar como los mandatos informadores de todo el sistema jurídico que se encuentran nominados y tipificados en una Constitución.

---

<sup>3</sup> **Ibid.** Pág. 74.

En ese orden de ideas los principios que se encuentran contenidos en la Constitución Política de la República de Guatemala relacionados con el derecho tributario son los siguientes:

a. Principio de capacidad económica: hace mención a capacidad de contribuir a la carga pública que tiene un ciudadano. Se encuentra regulado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala que en su parte conducente regula: "...El sistema tributario debe ser justo y equitativo, para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago...". El Estado de Guatemala garantiza al contribuyente que el sistema tributario será organizado de conformidad a su potencial monetario.

Para la Corte de Constitucionalidad de Guatemala este principio tiene un contenido propio y concreto, pues hace referencia a una potencia económica global; es decir, deben gravar todos los hechos indicativos de riqueza, según los expedientes de la Corte de Constitucionalidad acumulados 167-95 y 186-95.

b. Principio de generalidad: hace alusión a que todos los ciudadanos deben de contribuir con la carga pública impuesta por el Estado. Se encuentra regulado en el Artículo 135 literal d de la Constitución Política de Guatemala, en su parte conducente "...Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los



siguientes: ... d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley...”.

El Constituyente ha considerado necesario para que el Estado de Guatemala cumpla con sus planes, programas y proyectos la aportación económica a través de los impuestos.

c. Principio de igualdad tributaria: se refiere a que la ley en materia tributaria debe de tratar de forma igual a los que se encuentren en igual circunstancia. En sentido general, se establece este principio en el Artículo 4 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

En este principio, es menester mencionar la diferencia que existe entre la igualdad tributaria y la equidad tributaria. Es necesario determinar que la equidad implica que cada persona al momento de realizar su contribución debe aportar su justa parte en el sostenimiento de los gastos públicos.

d. Principio de legalidad: hace referencia a la imposibilidad que existe de crear cualquier figura tributaria si no es por medio del organismo que se encuentra facultado para realizar esta función. Se encuentra regulado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala que en su parte conducente regula: “...Corresponde con exclusividad al Congreso de la Republica, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia

tributaria...”. La carta magna establece como facultad exclusiva de los Diputados del Congreso de la República de Guatemala, la creación de tributos.



e. Principio de proporcionalidad tributaria: consiste en que la imposición tributaria debe de caracterizarse por ser justa y equitativa, así como proporcional a la capacidad de contribuir de cada individuo. Se encuentra regulado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala que en su parte conducente regula “...El sistema tributario debe ser justo y equitativo, para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago...”. El constituyente le garantiza a los contribuyentes que los tributos serán proporcionales a sus posibilidades financieras.

f. Principio de no Confiscatoriedad: hace referencia a que los tributos no pueden ir más allá de la aptitud económica evidenciada por un ciudadano. La Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 243 tipifica que: “...Se prohíben los tributos confiscatorios...”. La aportación tributaria del contribuyente debe ser acorde a su capacidad pago y a la proporcionalidad tributaria, evitando causar agravio en la relación tributaria.

g. Principio de prohibición de múltiple y/o doble tributación: consiste en que un mismo hecho generador es gravado dos o más veces por un sujeto con poder tributario en un mismo periodo de imposición. Se encuentra establecido en el Artículo 243 de la

Constitución Política de la República de Guatemala que hace referencia: "...Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna...". De conformidad a la justicia tributaria el ordenamiento jurídico de Guatemala, se estructura restringiendo cualquier forma de múltiple imposición por un mismo hecho.

### **1.2.2. Principios no constitucionales**

Como los mandatos informadores de todo el sistema jurídico que se encuentran nominados y tipificados en la Constitución Política de la República de Guatemala. Estos principios se encuentran establecidos en las normas jurídicas ordinarias como en el Código Tributario. En el Código Tributario se encuentran los siguientes principios:

- a. Principio de irretroactividad de la ley tributaria: hace referencia a que las normas jurídicas en materia tributaria no pueden ser aplicadas a hechos anteriores a su entrada en vigencia.
  
- b. Principio de analogía: dicho principio promueve el uso de la integración como método para solucionar vacíos legales en la legislación. Es necesario afirmar que no puede utilizarse este principio para la creación, imposición o cobro de tributos.

c. Principio de legalidad: establece que todos los mandatos en materia tributaria deben de tipificarse en la ley positiva.

### 1.2.3. Principios doctrinarios

En la doctrina, se formula una serie de postulados referentes al derecho fiscal y como es necesaria la implementación de ciertas medidas y prácticas para el fortalecimiento del derecho tributario. En función de los cuales se desarrolla los siguientes principios:

a. Principio de justicia: hace referencia a que los contribuyentes deben aportar al sostenimiento del Estado, en el tiempo, modo y lugar; que les haya sido determinado. Debiendo ser este pago acorde a las capacidades económicos de los habitantes.

b. Principio de certidumbre: consiste en que los habitantes deben de tener claro el objeto del tributo, el modo en el que deberá ser pagado, el lugar donde deberá ser pagado y la forma en la que deberá ser pagado; con el fin de evitar arbitrariedades del recaudador del fisco.





c. Principio de comodidad: establece como cimiento del derecho tributario el cumplimiento de la obligación tributario debe de realizarse en aquellas fechas que resulten más propicias para el contribuyente.

d. Principio de economía: se refiere a que la recaudación tributaria debe de ser lo menos onerosa posible. La planificación del órgano encargado de la recaudación fiscal debe de tomar las medidas necesarias para lograr el menor excedente entre los ingresos provenientes de los tributos y los gastos del Estado.

### 1.3. Autonomía

Estableciendo como noción de autonomía de cualquier rama del derecho al conjunto de normas jurídicas, instituciones, principios y doctrinas que tienen por objeto el estudio y la regularización de forma sistemática y continuada de un área del derecho de forma específica. Partiendo de esta idea se puede establecer la autonomía del derecho tributario a partir de las siguientes pautas:

a. La naturaleza específica de la obligación tributaria: se hace referencia a que el *reus credendi* de la obligación será únicamente el Estado y en contraposición el *reus debendi* de la obligación serán los particulares fenomenalizados en los contribuyentes. Es necesario determinar que en el derecho civil las obligaciones por

su modalidad se pueden clasificar en dar, hacer o no hacer. En contraste al derecho tributario que las obligaciones por su modalidad únicamente pueden ser de dar.

- b. El procedimiento específico para solicitar el pago de la obligación: es el procedimiento económico coactivo, por medio del cual el Estado puede solicitar ejecutivamente el adeudo tributario a los contribuyentes.
  
- c. La figura tributaria de la exención de la obligación: la parte activa de la obligación tributaria tiene la facultad de eximir del pago del tributo a la parte pasiva de la obligación en los casos que determine la ley o la autoridad administrativa correspondiente.
  
- d. La sanción por el incumplimiento de la obligación tributaria: consiste en que el Estado puede imponer sanciones en caso de incumplimiento de las obligaciones tributarias.

#### **1.4. Características**

El derecho tributario, como rama del derecho, limita su estudio y practica a través de ciertas características, tanto comunes con otras ramas como específicas, que la



delimitan como una rama autónoma del derecho. Las características de esta área del derecho son las siguientes:

- a. Coacción en el génesis del tributo: esta característica estriba en que el objeto de la prestación que produce el hecho generador es una consecuencia directa e inmediata del poder impositivo que posee el Estado sobre sus habitantes, para lograr sus fines previstos.
- b. Coacción normada: esta modalidad de coacción versa en la facultad que tiene el Estado a través de su órgano específico para crear normas jurídicas en las cuales se establezcan los tributos necesarios para lograr sus fines.
- c. Finalidad de cobertura del gasto público: la recaudación aduanera tiene como fin lograr la captación de tributos de los contribuyentes para cubrir los gastos de un Estado, de este modo logrando el desarrollo del mismo.
- d. Capacidad contributiva: esta característica reside en la noción de que la carga impositiva establecida por el Estado no puede superar la capacidad económica de los contribuyentes.



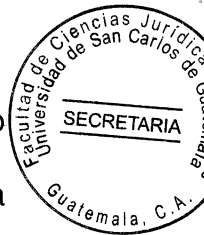
## 1.5. Fuentes

El derecho tributario, al igual que otras ramas del derecho, se compone de una serie de fuentes. El jurista italiano Norberto Bobbio define las fuentes del derecho, como “los actos o hechos a los que ligamos el nacimiento, la modificación o extinción de una norma jurídica”<sup>4</sup>. Estas fuentes se pueden clasificar en fuentes reales y fuentes formales. Las fuentes reales, también conocidas como fuentes materiales, son la agrupación de factores históricos, políticos, sociales, económicos y culturales; que influyen en la creación y en el contenido de las normas jurídicas.

Las fuentes formales son el conjunto de procesos de formulación de normas jurídicas y formas de aplicación del derecho que son el resultado de las anteriores. Al abordar las fuentes del derecho guatemalteco es necesario mencionar el Artículo 2 de la Ley del Organismo Judicial que norma “que la ley es la fuente del ordenamiento jurídico. La Jurisprudencia, la complementara. La costumbre regirá solo en defecto de ley aplicable o por delegación de la ley siempre que no sea contraria a la moral al orden público y que resulte probada”. El artículo citado clasifica y establece la forma de aplicación de las fuentes en el ordenamiento jurídico, siendo en primer grado la ley, en segundo grado la jurisprudencia y en un tercer grado la costumbre.

---

<sup>4</sup> Montero, Alberto. **Las fuentes del derecho**. Pág. 9.



Además, es necesario mencionar el Artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial como complemento al anterior, el cual estipula que: “Las normas se interpretarán conforme a su texto, según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. Cuando una ley es clara, no se desatenderá su tenor literal con el pretexto de consultar su espíritu. El conjunto de una ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, pero los pasajes de la misma se podrán aclarar atendiendo al orden siguiente: a) A la finalidad y al espíritu de la misma; b) A la historia fidedigna de su institución; c) A las disposiciones de otras leyes sobre casos o situaciones análogas; d) Al modo que parezca más conforme a la equidad y a los principios generales del derecho”. Se constituye la manera en la cual van a ser interpretadas las normas jurídicas en caso de que exista confusión en la aplicación de una norma jurídica a un caso concreto.

En ese sentido, en el derecho tributario, la costumbre no podría ser una fuente, a consecuencia de que no se pueden crear ni modificar figuras tributarias por costumbre. Únicamente las normas jurídicas serían fuentes del derecho tributario, como lo regula el Código Tributario en su Artículo 2 que estipula “Son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden jerárquico: 1. Las disposiciones constitucionales 2. Las leyes, los tratados, las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley, 3. Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.”. Como se mencionó, únicamente la ley es fuente del derecho tributario debido a que solamente pueden crearse tributos por medio de una norma positiva.



En este Artículo es importante destacar dos aspectos; el primero, que por orden jerárquico las normas constitucionales son la base del derecho tributario guatemalteco; y el segundo aspecto, determinar si los tratados en materia tributaria pueden ser acogidos bajo el principio de preeminencia del derecho internacional que consiste en que los tratados y convenciones en materia de derechos humanos tienen preeminencia sobre el derecho interno.

## CAPÍTULO II



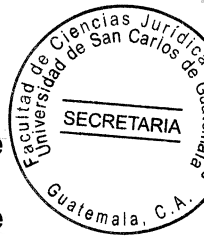
### 2. Derecho aduanero

Se concibe al derecho aduanero como una “rama del derecho pertenece al derecho público y que por medio de un ente administrativo, al cual denomina aduana, reglamenta las conductas de los individuos que intervienen en la introducción extracción custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercadería o en los hechos o actos que deriven de lo que se conoce como despacho aduanal.”<sup>5</sup>

En ese sentido el autor, dimensiona el derecho aduanero desde tres aristas. La primera, consiste en encuadrar esta área de las ciencias jurídicas dentro del derecho público, al intervenir de forma activa y constante un ente estatal en la administración y fiscalización de esta rama jurídica. Se define la aduana como un “órgano del gobierno federal, dependiente de la Secretaria de Hacienda y crédito Público localizado en puertos, fronteras y aeropuertos, cuyas funciones son vigilar el ingreso de bienes al país y recaudar derechos e impuestos de las mercaderías importadas.”<sup>6</sup> Es necesario aclarar que en el Estado Mexicano, la administración de la aduana se encuentra a cargo de la secretaria mencionada; en contraposición a Guatemala las aduanas se encuentran a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual fue

<sup>5</sup> Reyes, Bernardo. **Manual de derecho aduanero**. Pág. 2.

<sup>6</sup> Vizcarra, José. **Diccionario de economía**. Pág. 7.



creada a través del Decreto Numero 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, en la cual se regula que será un órgano descentralizado que goza de autonomía funcional, económica y técnica.

En el cuerpo normativo mencionado, se regula en el Artículo 3, sus objetivos y funciones como institución pública autorizada a realizar la recaudación tributaria de la nación. En el Artículo mencionado, en la literal b) se estipula que la Superintendencia de Administración Tributaria es la facultada a administrar el sistema aduanero de la República de Guatemala.

La segunda arista que analiza, son las acciones referentes a la organización, estructura y funcionamiento referentes al ingreso y salida de mercancías dentro del territorio. Es necesario delimitar el término mercaderías las cuales en el Artículo 3 del Reglamento Del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, se establecen como “bienes corpóreos e incorpóreos susceptibles de intercambio comercial”. Atendiendo a la definición anterior se estima que las mercancías son cualquier objeto que se le atribuya un valor monetario. El autor argentino concibe como “todo género vendible cosa mueble que se hace objeto de trato o venta”<sup>7</sup>. Se adiciona que las mercancías deben de ser sujeto a un intercambio comercial dentro de un mercado.

---

<sup>7</sup> Ossorio, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas y sociales**. Pág. 595.



Tomando como premisas las definiciones citadas, se puede definir como todo bien mueble o inmueble, tangible o no tangible, y divisible o indivisible; que posee una utilidad y se trasmite la propiedad del mismo a través de un negocio jurídico traslativo de dominio. En ese sentido, el negocio jurídico puede variar dependiendo del acuerdo de voluntad pudiendo ser un negocio jurídico traslativo de dominio de tracto único, en el cual se realiza el cumplimiento de la obligación con un pago único en la forma lugar y modo pactado; o un negocio jurídico traslativo de dominio de tracto sucesivo, en el cual el cumplimiento de la obligación se realiza paulatinamente en el plazo pactado por las partes del negocio jurídico.

La tercera perspectiva desde la cual se enfoca el derecho aduanero es el despacho aduanal, que es el conjunto de actos por medio de los cuales se puede someter la mercadería que es ingresada y retirada del Estado al régimen aduanero establecido en el ordenamiento jurídico aduanero positivo.

En conclusión, el derecho aduanero es una rama del derecho público que a través de principios, normas jurídicas, doctrinas e instituciones; regula el correcto funcionamiento de las aduanas, las cuales dependen de un órgano estatal rector de la administración y fiscalización de las aduanas, en la importación y exportación de mercancías del Estado a través de un despacho aduanero.

## 2.1. Principios generales



Se puede determinar a los principios generales del derecho aduanero como “verdades jurídicas notorias, indiscutibles, de carácter general, elaboradas o seleccionadas por la ciencia del derecho de tal manera que el juez pueda dar solución que el legislador hubiera pronunciado si hubiera estado presente, o habría establecido si hubiera previsto el caso; siendo condición de los aludidos principios que no desarmonicen o estén en contradicción con el conjuntos de normas legales cuyas lagunas u omisiones han de llenar.”<sup>8</sup> Por ello los principios generales tienden a orientar la interpretación que debe dar el juzgador al momento de aplicar la norma en caso de que no esté expresamente regulado.

En otras palabras, se entiende que son los mandatos informadores del sistema jurídico aduanero que brindan soluciones en caso de que las normas jurídicas no regulen determinada situación. Además, se encargan de regir y guiar a esta rama de las ciencias jurídicas. En ese sentido, es necesario señalar los siguientes principios del derecho aduanero:

a. *Nullum tributum sine lege*: este principio hace referencia directa, de que no puede imponerse, crearse o existir un tributo valido, legítimo e imponible; sino es establecido por medio de una ley positiva. En el caso del derecho aduanero, no

---

<sup>8</sup> Rodhe Ponce, Andrés. **Derecho aduanero mexicano**. Pág. 45.

puede solicitarse el pago de ningún gravamen si este no se encuentra impuesto por una norma jurídica.



b. No discriminación: también es conocido como principio de la nación más favorecida.

Es implementado por medio de la Organización Mundial de Comercio en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio. De conformidad con este Acuerdo, se puede determinar que tiene por objeto, establecer que los países miembros no pueden adoptar diferentes medidas para un Estado en específico, debido a que si realiza una medida en beneficio a un Estado debe de realizarla hacia todos los Estados miembros. En contraposición, sí se encuentran permitidas algunas excepciones entre Estados, como los tratados de libre comercio entre dos o más Estados en específico, el acceso especial al mercado de un país por motivos de desarrollo o la limitación a la circulación de mercancías determinadas de otro país por razones de origen contrario a la buena fe y verdad sabida.

c. Principio trato nacional: igualmente denominado como igualdad de trato para los nacionales y extranjeros. Este principio se encuentra regulado en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio y en el Acuerdo sobre Aspectos de los Derechos de Propiedad Industrial. Se hace referencia a la igualdad de condiciones con las que debe de manejarse las mercancías importadas y exportadas en un país cuando estas sean de origen extranjero. Estas deben de gozar y disponer de los mismos servicios que le son proporcionado a las mercancías nacionales. La

relevancia de este principio radica en que no es aplicado únicamente a las aduanas, sino que además, es aplicado en el área de la propiedad intelectual en sus ramas de propiedad industrial y derechos de autor. Respecto a la primera rama, es aplicable al derecho marcario que regula lo relativo a la inscripción de marcas. Y la segunda rama, se refiere a las distintas modalidades de obras.

d. Principio de transparencia: también denominado como principio de previsibilidad. Se encuentra regulado en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio. Consiste en que los sistemas normativos relacionados con la exportación e importación de mercaderías deben de ser publicado para que puedan ser conocidos por los Estados miembros, así como los particulares que tengan algún interés comercial en este. Se relaciona directamente con el principio de no discriminación y en virtud de que a través del conocimiento de las normativas, los aranceles establecidos y tarifa de servicios de aduanas; se puede determinar que no favorezca a otro Estado sobre el resto de Estados miembros.

e. Principio de protección arancelaria exclusiva: este principio surge por la implementación del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio. Tiene por esencia la protección de las mercancías a través de la implementación a nivel mundial de un conjunto de tarifas establecidas de forma sistemática y continuada, llamada arancel aduanero. Este arancel tiene por objeto indicar el valor del impuesto

aduanero que cada mercadería grava al entrar o salir de un país miembro. Logrando de esta forma consagrar la transparencia en el sistema aduanero mundial.



## 2.2. Fuentes

Una concepción diferente de fuentes del derecho es la del autor Hans Kelsen, quien la expone desde tres puntos como "Primero, como una razón de validez de las normas. En ese sentido la norma superior es fuente inmediata de la inferior. Segundo, por la forma de creación de la norma. Así el acto legislativo es fuente de la ley; el acto de sentencia lo es de la sentencia; la costumbre de la norma consuetudinaria. Tercera forma de manifestación de las normas. La constitución, la ley, los decretos serian en este sentido fuente del derecho. Y por último, se habla de fuentes como conjunto de pautas compuesto por valoraciones, principios morales, doctrina, que determina la voluntad del legislador, contribuyendo a dar contenido a la norma jurídica."<sup>9</sup> Por lo tanto una fuente, es una directriz que determina el sentido de la norma jurídica de acuerdo a los principios generales del derecho.

Respecto a la clasificación de Kelsen, escalona de forma correcta las fuentes del derecho partiendo de la norma jurídica superior hasta llegar al conjunto de aspectos axiológicos que inciden en el raciocinio del legislador. Aplicando la distribución

---

<sup>9</sup> Ossorio. *Op. Cit.* Pág. 428.

realizada se pueden clasificar las fuentes del derecho aduanero de la siguiente



- a. La Constitución Política de la República de Guatemala: si bien, no existe una regulación concreta respecto al derecho aduanero en la Carta Magna, con base a esta se desarrolla el ordenamiento jurídico aduanero. Además, en este cuerpo normativo se regulan los procedimientos por medio de los cuales deben de ser creadas las normas jurídicas aduaneras a través del procedimiento legislativo.
  
- b. Leyes ordinarias: consisten en “la común o civil en cuanto no es ni privilegiada en relación con una persona ni para un estado”<sup>10</sup>. Como ejemplo de este tipo de norma jurídica se tiene el Decreto 6-91 Código Tributario y Decreto 14-2013 Ley Nacional de Aduanas.
  
- c. Tratados internacionales en materia de derecho aduanero: es “un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regidos por el Derecho Internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera sea su denominación particular”<sup>11</sup>. Entre los tratados internacionales de los que forma parte Guatemala se encuentran el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo y el Acuerdo sobre Aspectos de los Derechos de Propiedad Industrial.

---

<sup>10</sup>Ibid. Pág. 550.

<sup>11</sup>Cáceres, Luis. **Estado de derecho y derechos humanos**. Pág. 129.

### 2.3. Características



El derecho aduanero, al igual que el derecho tributario, posee características comunes y específicas que delimitan su objeto de estudio; así como los fines que estas ramas de las ciencias jurídicas pretenden alcanzar. En ese orden de ideas, se encuentra como características específicas del derecho aduanero las siguientes:

- a. Su carga corresponde a mercaderías que se encuentran en la circulación internacional. Es imperativo reiterar que el derecho aduanero únicamente puede existir cuando impere el tránsito de mercaderías internacional, ya sea por su ingreso o salida respecto al territorio nacional. El término mercancía extranjera se regula en el Artículo 3 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano como "la que proviene del exterior y cuya importación no se ha consumado legalmente". El elemento distintivo de la mercancía extranjera, que ingresa al territorio Guatemalteco pero sin haber cumplido las formalidades en la aduana.
  
- b. Esta rama del derecho se aplica a nivel mundial. Como consecuencia de la evolución del comercio a nivel mundial se vuelve necesaria la armonización entre Estados respecto al ingreso y salida de mercancías respecto a sus fronteras.

c. El derecho aduanero se encuentra de acuerdo a las recomendaciones realizadas por la Organización Mundial del Comercio y la Organización Mundial de Aduanas. Ambas son instituciones que velan por las correctas conductas de los Estados en las relaciones comerciales entre Estados y la adecuada, confección de normas jurídicas en el campo comercial, aduanero y tributario.

d. Se encuentra sujeta a una carga impositiva sobre las acciones referentes al comercio exterior. Esta carga impositiva puede ser puntualizada como tributos aduaneros, al no ser un tributo *per se*; sino que es un gravamen impuesto a la entrada y salida de mercancías de un territorio. Este impuesto aduanero se encuentra establecido en el arancel aduanero de cada Estado realizado de conformidad con los acuerdos de la Organización Mundial del Comercio y la Organización Mundial de Aduanas.

Las características mencionadas sobre esta materia son las que le permiten individualizarse de las otras ramas del derecho; en especial del derecho tributario, con la cual se complementan. Asimismo su similitud permite la aplicación supletoria entre ambas ramas del derecho.



## 2.4. Autonomía



La autonomía del derecho aduanero puede analizarse desde tres puntos esenciales que lo diferencian de otras ramas del derecho que son: el dogmático, el didáctico y el legislativo.

Desde punto de vista dogmático, se puede determinar su autonomía partiendo de los principios generales del derecho aduanero, los cuales son propios de esta área del derecho. Si bien se relaciona con el derecho tributario de forma directa, son dos áreas del derecho diferentes, teniendo como principal diferencia la carga impositiva aduanera de los gravámenes impuestos por el Estado a los particulares para alcanzar sus fines. Además, el derecho aduanero incorpora instituciones jurídicas, siendo la principal la aduana.

El punto de vista didáctico radica en el análisis cognoscitivo que se aplica a la bifurcación de las ciencias jurídicas. En principal referencia a la incorporación de esta materia en el pensum de estudio de diferentes carreras universitarias; como la creciente elaboración de escritos enfocados en su estudio, análisis y desarrollo.

Y el punto de vista legislativo versa sobre la implementación de normas jurídicas positivas en el ordenamiento jurídico, a través del proceso legislativo. En la legislación



guatemalteca entre las normas positivas aduaneras se encuentra: Decreto 14-2013, Ley Nacional de Aduanas; Decreto 58-90, Ley Contra la Defraudación Aduanera y el Contrabando Aduanero; el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, CAUCA; el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, RECAUCA; y el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano.

## **2.5. Sistema aduanero**

El sistema aduanero se encuentra regulado en el Artículo 5 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano y se divide en “el Servicio Aduanero y los auxiliares de la función pública aduanera”. Se puede concluir que el sistema aduanero es el conjunto de procedimientos sistematizados y coordinados, prestados por una aduana; fenomenalizados en el servicio aduanero, además de la intervención de los auxiliares de la función pública aduanera.

### **2.5.1. Servicio aduanero**

Este concepto del sistema aduanero, se encuentra conformado por la institución rectora del derecho aduanero de un Estado, a la cual la ley inviste con la potestad y competencia para velar por el cumplimiento, aplicación, ejecución y fiscalización de la

normativa positiva aduanera, teniendo la facultad de tomar las medidas necesarias y prudentes para analizar los resultados de su aplicación.

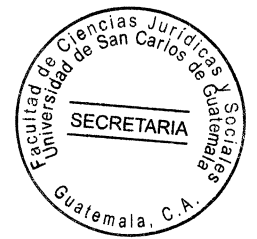


Además, de tener como obligación crear los procedimientos necesarios para facilitar y promover el comercio con la comunidad internacional, recaudando las cargas impositivas arancelarias impuestas a las mercancías objeto de importación y exportación.

El servicio aduanero al ostentar funciones esenciales para el intercambio comercial de un Estado con otro, requiere de ciertas instituciones, poderes y facultades para su correcto funcionamiento, tales como: aduana especializada, potestad aduanera, control aduanero, gestión de riesgo y las atribuciones aduaneras.

#### a. Aduanas especializadas

Figura jurídica aduanera que reconoce la potestad que posee cada Estado para crear aduanas acondicionadas para una clase especial de mercaderías para garantizar su correcta administración, fiscalización y circulación. Asimismo, esta modalidad de aduanas puede acondicionarse para un régimen aduanero en especial o para un conjunto de transferencias que van a realizarse en determinada aduana.



## b. Potestad aduanera

Es el conjunto de derechos, obligaciones y facultades que un cuerpo normativo le otorga a la aduana de un Estado para cumplir con sus objetivos y alcanzar sus fines establecidos en los mismos cuerpos normativos. El órgano que posee la potestad aduanera es la Intendencia de Aduanas.

Para la correcta comprensión de la potestad aduanera es necesario desarrollar el órgano de Intendencia; que es una dependencia de la Superintendencia de Administración Tributaria, encargada de dictar y actualizar las normas jurídicas sustantivas. Además, establecen los procedimientos para la ejecución de la ley. La Intendencia para la correcta ejecución de sus funciones se subdivide por cinco materias que son: intendencia de atención al contribuyente; intendencia de aduana; intendencia de fiscalización; intendencia de asuntos jurídicos; e intendencia de recaudación y gestión.

La Intendencia de Aduanas es, según el Artículo 31 del Acuerdo de Directorio Numero 7-2007, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria, "...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 suscrito y ratificados por



Guatemala...”. La Intendencia de Aduanas es el órgano especializado encargado de la administración del sistema aduanero del Estado de Guatemala así como la facultada a vigilar el estricto cumplimiento de la legislación aduanera y los procesos en las aduanas.

Por lo que, en cumplimiento de sus funciones determinadas en el Artículo 31 del Acuerdo de Directorio Numero 7-2007, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria y el Artículo 8 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, le corresponde a la Intendencia de Aduanas el ejercicio de la potestad aduanera. La cual debe de ejercitar de conformidad al Artículo 30 del Decreto Numero 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria “...bajo criterios de eficiencia y eficacia...”. En el supuesto de que exista en el ordenamiento jurídico aduanero una contradicción entre normas o un vacío jurídico debe de ser resuelto por la Intendencia de Aduanas en el ejercicio de la potestad aduanera.

En el caso de que el plazo para formalizar el despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco Del Mercado Eléctrico De América Central fuera menor al necesario, sería este el mecanismo jurídico idóneo para subsanar dicha falencia, a través de la actualización de las normas jurídicas sustantivas que regulan el procedimiento.

En la suposición de no formalizar el despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco Del Mercado Eléctrico De América Central en el plazo señalado y al no estar esta situación reglada en el ordenamiento jurídico le corresponde de igual forma a la Intendencia de Aduanas la corrección de dicha deficiencia en el procedimiento.

### c. Control aduanero

Es el conjunto de operaciones, prácticas y procedimientos que realiza una aduana para calificar, fiscalizar y supervisar la correcta aplicación del ordenamiento jurídico aduanero, principalmente en la importación y exportación de mercancías y en la recaudación de las cargas arancelarias impuestas a las mercaderías. Para la ejecución de estas acciones podrá ser utilizado las medidas e inmobiliario necesario para realizar la apropiada evaluación de la mercadería, teniendo como única limitante no efectuar inspecciones intrusivas o invasivas. El control aduanero se fundamenta en el principio de coordinación entre instituciones para realizar una correcta inspección de las mercaderías y de los procedimientos utilizados en las aduanas.

Las clases de control aduanero que pueden producirse son: control permanente, control previo, control inmediato y control posteriori. El control permanente es el que se realiza de forma perene sobre los auxiliares aduaneros y las mercancías. El control previo es al que se encuentran sometidas las mercaderías antes de la elección del

régimen aduanero. El control inmediato es el que se realiza sobre las mercaderías que ingresan a la aduana o en contraposición cuando salen de la aduana hasta su levante. Y el control a posteriori es el que se realiza desde que fue realizado el levante de la mercadería.

#### d. Gestión de riesgo

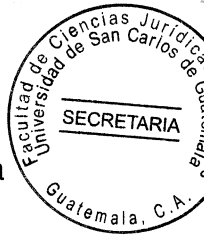
Es el conjunto de análisis, estudios y exámenes que deben realizarse a nivel regional, nacional e internacional para determinar los posibles riesgos que pueden afrontar un Estado en materia aduanera y las medidas necesarias para lograr afrontar el riesgo. Por lo cual es necesario delimitar el término riesgo, el cual se puede definir como “una probabilidad de daño”<sup>12</sup>. En ese orden de ideas, el daño provocado por el riesgo debe de escalonarse por probabilidad de que este pueda ocurrir, magnitud o el alcance que pueda tener y las pérdidas o lesiones que pueda ocasionar de realizarse.

#### **2.5.2. Auxiliares de la función pública aduanera**

Consiste en la persona individual o jurídica, nacional o extranjera, pública o privada, que realiza una gestión ante la aduana, en nombre propio o en nombre de un tercero.

---

<sup>12</sup> Ossorio. **Op. Cit.** Pág. 858.



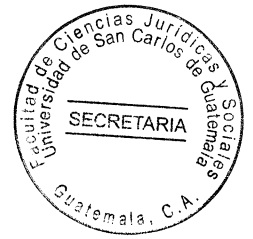
El auxiliar debe ser autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria cumpliendo con los requisitos establecidos en la legislación aduanera.

El auxiliar para poder iniciar sus actividades aduaneras debe de prestar una garantía. Esta garantía tiene por objeto responder por los actos o consecuencias administrativas y tributarias, en virtud de las operaciones aduaneras que tergiversen el ordenamiento jurídico tributario. Las garantías podrán ser prestadas como garantías bancarias, fianzas o seguros autorizados por instituciones del Estado. La garantía en cualquiera de sus modalidades deberá de ser renovada de forma anual.

Las personas individuales o jurídicas serán inscritas en el Registro de Auxiliares de la Superintendencia de la Administración Tributaria. Para el correcto funcionamiento de los auxiliares, el servicio aduanero deberá de notificar a las aduanas en cuales pueden realizar sus actividades aduaneras. Para permitir el adecuado ejercicio de la función aduanera, ante los servicios aduaneros, los auxiliares y personal acreditado; deberán portar un carné de identificación.

Entre los auxiliares de la actividad aduanera se encuentra al agente aduanero, el transportista aduanero, el depositario aduanero, los depósitos aduaneros temporales, los operadores de tiendas libres, los apoderados especiales aduaneros, las empresas de entrega rápida, las empresas consolidadoras y desconsolidadoras de carga, las empresas de despacho domiciliario y el agente económico autorizado.





## 2.6. Despacho aduanero

El despacho aduanero se puede concebir como el “conjunto de actos y formalidades que se tienen que realizar para introducir o extraer, de manera legítima, mercancías de territorio nacional y de este al exterior.”<sup>13</sup> Es el conjunto de procesos que se realizan ante la Aduana para el ingreso y salida de mercancías dentro de un Estado. De igual forma, el Código Aduanero Unificado Centro Americano en el Artículo 76 lo tipifica como “el conjunto de actos necesarios para someterlas a un régimen aduanero, que concluye con el levante de las mismas”. Se amplía la concepción del despacho aduanero a que en el se establece a que régimen aduanero van a ser sometidas las mercancías.

Una noción diferente de despacho aduanero de mercancías, es la que lo define como “el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes aduanales o apoderados.”<sup>14</sup> Se aborda el elemento subjetivo que interviene en el despacho aduanero que son las aduanas, los propietarios de las mercaderías que varían en

---

<sup>13</sup> Reyes. **Op. Cit.** Pág. 80.

<sup>14</sup> Moyotl Hernández, Francisca. **El embargo precautorio en materia aduanera.** Pág.65.

función del régimen aduanero electo y los agentes aduaneros que intervienen en el proceso.

Se llega a la conclusión que un despacho aduanero consiste en el conjunto de actos, requisitos y formalidades; que sistematizan y coordinan los propietarios de mercaderías ante la aduana para la entrada y salida de un Estado.

El despacho aduanero es un requisito esencial para las operaciones aduaneras de importación y exportación de mercancías. Interviene de forma fundamental en la exportación de energía eléctrica, en especial las que se realizan al amparo del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central, en función que esta operación aduanera pueda perpetrarse debe de ser formalizado el despacho aduanero.

### **2.6.1. Régimen aduanero**

Un régimen aduanero se puede precisar como los diversos sistemas en los cuales se pueden encuadrar las diferentes mercancías que se van a someter al control de la aduana designada según la operación aduanera que se realice.

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano preceptúa que los Estados que sean regulados por este cuerpo normativo, entre ellos Guatemala, someterán las mercancías

procedentes de cada Estado al régimen aduanero que les corresponda, a través de una declaración realizada en el formulario aduanero único centroamericano, por medio de una transmisión de forma electrónica.

Considerando las operaciones aduaneras y las necesidades de los propietarios de las mercaderías, estas pueden ser sometidas a distintos regímenes aduaneros. Estos se pueden clasificar de la siguiente forma:

a. Régimen aduanero definitivo

Se puede establecer como noción de que el régimen aduanero definitivo es el que adopta las mercancías que van a entrar o van a salir del territorio de un Estado para su uso o consumo permanente en un Estado diferente. En la legislación aduanera guatemalteca como régimen aduanero definitivo se clasifica de la siguiente forma:

- Importación definitiva: Consiste en la operación aduanera por medio de la cual se ingresa o permite la entrada de mercancías al territorio de Guatemala para que estas sean utilizadas o consumidas de forma definitiva en este.

- Exportación definitiva: Se conceptualiza como la operación aduanera por medio de la cual se permite la salida de mercaderías del Estado de Guatemala a otro Estado para el consumo o uso definitivo de la mercadería.

#### b. Régimen aduanero temporal

Este tipo de régimen aduanero también es nominado como régimen aduanero suspensivo. Este sistema de mercancías aduanero consiste en la modalidad de régimen fiscal en el cual se realiza la suspensión del pago de los impuestos o gravámenes como consecuencia de situaciones tipificadas en el ordenamiento jurídico aduanero y tributario. En este tipo de regímenes se encuentran las siguientes operaciones aduaneras:

- Transito aduanero.
- Importación temporal con reexportación en el mismo Estado.
- Admisión temporal para perfeccionamiento activo.
- Depósito de aduanas.
- Exportación temporal con reimportación en el mismo Estado.
- Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo.

Este tipo de operaciones se realizan en función del principio aduanero de tributación en destino. Este principio supone, que el pago de la carga tributaria de las mercaderías se pagara en el estado definitivo. Las mercaderías se abstendrán del pago de impuesto en los Estados a los que ingresen únicamente por razón de transformación, función, depósito entre otras operaciones aduaneras.

### c. Régimen aduanero liberatorio

En este régimen se establecen las siguientes operaciones aduaneras:

- **Zonas Francas:** Esta figura jurídica tiene como fundamento el principio aduanero de extraterritorialidad. Con base en el establece que las mercancías pueden ingresar libre de impuestos a un Estado que deberá delimitar la porción del territorio en la cual se podrán realizar los procesos autorizados.
- **Reimportación:** Es la operación aduanera, por medio de la cual, las mercancías originarias de un Estado, que fueron exportadas bajo un régimen definitivo a otro Estado, retornan al Estado originario. En el momento que las mercancías retornan al Estado lo hacen libres de impuestos.

- **Reexportación:** Es la operación aduanera, a través de la cual, un Estado permite el egreso de mercancías pertenecientes a otro Estado, en virtud de que las mercancías no fueron importadas de forma definitiva.

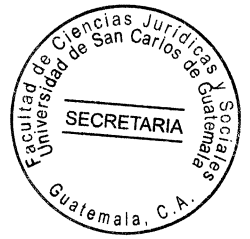
## 2.7. Exportación

La figura tributaria de la exportación se concibe “como la salida de mercancías del territorio aduanero nacional hacia una nación extranjera para permanecer en ella de manera definitiva”<sup>15</sup>. La operación aduanera de exportación se caracteriza por el egreso de mercaderías de un Estado a otro Estado para su comercio.

El Artículo 1 del Reglamento Del Administrador del Mercado Mayorista define la exportación como “la actividad por medio de la cual se comercializa electricidad o Servicios Complementarios, desde el Mercado Mayorista al Mercado Eléctrico Regional, o a cualquier otro mercado”. La exportación de energía eléctrica debe realizarse a través de un mercado autorizado previamente; en el caso de Guatemala el encargado de los mercados es el Administrador del Mercado Mayorista.

---

<sup>15</sup> Castro Figueroa, Andrés. **Manual de exportaciones: la exportación en Colombia.** Pág. 109.



## 2.8. Importación

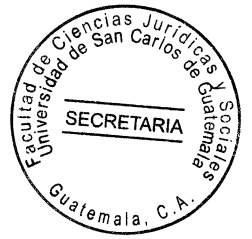
Es menester, al hablar de exportaciones, mencionar la figura de la importación; partiendo de la noción básica que es “la compra de bienes y servicios que un país hace al extranjero”<sup>16</sup>. Es decir, el ingreso de mercaderías extranjeras al territorio nacional para su comercio.

El Reglamento Del Administrador del Mercado Mayorista la define como “la actividad por medio de la cual se comercializa electricidad o Servicios Complementarios al Mercado Mayorista, desde el Mercado Eléctrico Regional o desde cualquier otro mercado eléctrico”. En este caso, el termino comercializar se refiere a la compra, venta o prestación de servicio de energía eléctrica. Al igual que las exportaciones de energía eléctrica el encargado de regular los mercados en los que se comercializa la electricidad en Guatemala es Administrador del Mercado Mayorista.

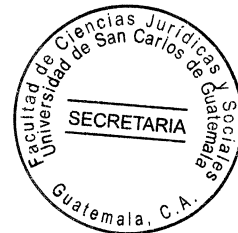
Antes de continuar el desarrollo es necesario establecer la diferencia que existe entre las operaciones de exportación y las operaciones de importación. Como fue expuesto las exportaciones consisten en la salida de mercancías al contrario de la importación que se refiere al ingreso de mercaderías al territorio nacional.

---

<sup>16</sup> Vizcarra. **Op. Cit.** Pág. 179.







## CAPÍTULO III

### 3. La obligación tributaria en Guatemala

Como noción inicial se puede establecer que la obligación, *per se*, es el vínculo jurídico por medio del cual una parte llamada acreedora puede exigir o solicitar el cumplimiento de una prestación de dar, hacer o no hacer de un deudor. La noción anterior, establece el vínculo jurídico que consiste en el nexo que une al acreedor y al deudor. Partiendo de una concepción alemana se puede determinar que el nexo jurídico nace de un acto jurídico. Se puede establecer como fuente de las obligaciones al acto jurídico, el cual consiste en el acontecimiento o suceso que es producto de la voluntad del hombre y produce efectos jurídicos.

En el plano puramente tributario, es necesario establecer características que individualizan a la obligación tributaria de otro tipo de obligaciones civiles o las mercantiles. La obligación tributaria se puede delimitar como “la obligación establecida en la ley de entregar a un ente público, a título de tributo, una determinada cantidad de dinero.”<sup>17</sup>. Por lo tanto, la obligación tributaria es la prestación que consiste dar una cantidad monetaria al Estado a través de la entidad pública encargado de su recaudación, en el caso de Guatemala es la Superintendencia de Administración Tributaria.

---

<sup>17</sup>Peláez, José. **Todo procedimiento tributario 2007-2008**. Pág. 223.

Como se mencionó, la obligación tributaria no obstante tiene puntos similares a la obligación civil y mercantil se diferencia de estas en virtud de una serie de características propias del derecho tributario. En ese sentido, se puede puntualizar las características de la siguiente modalidad:

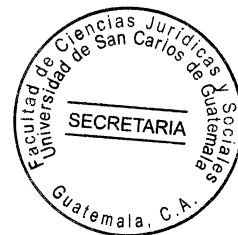
- a. Se rige por el principio de legalidad: también conocido como principio *ex lege*. Se entiende como la norma jurídica tributaria que se encarga de tipificar los supuestos de los cuales surge la obligación tributaria, establece los sujetos a los cuales se les impone esta y sus formas de cumplimiento o de extinción. Se determina que este es el elemento del cual nace el vínculo obligacional.
  
- b. Su naturaleza es de derecho público: se establece en virtud que existe una norma jurídica que preceptúa un vínculo entre un particular con la administración tributaria. En el caso de Guatemala, la administración se encuentra a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria. El régimen jurídico es el que establece de forma taxativamente las modalidades y condiciones de la relación tributaria, por lo cual quedan al margen la voluntad de las partes. En las obligaciones de derecho privado existe un libre arbitrio para convenirlas, a diferencia del derecho público en la cual el principio de autonomía de la voluntad se encuentra condicionado por la ley.

c. Es una obligación de dar: la obligación tributaria tiene por objeto principal la contribución del particular al fisco, siendo de este modo una prestación consistente propiamente en el pago de una suma de dinero a la Superintendencia de Administración Tributaria. Asimismo a esta característica se le conoce como el carácter pecuniario de la prestación.

Se establece como obligación tributaria, la conceptualización tipificada en el Decreto 6-91, Código Tributario, en el Artículo 14 como un “vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella”. Por lo cual es el vínculo jurídico que existe entre el *reus credendi*, que sería la Superintendencia de Administración Tributaria en representación del Estado de Guatemala de exigir una prestación pecuaria; del *reus debendi*, que serían los habitantes del Estado de Guatemala.

### **3.1. Elementos personales de la obligación jurídica tributaria**

Los elementos personales de la relación tributaria, consisten en los sujetos que van a intervenir de forma activa y pasiva en la recaudación de los tributos. Se encuentran dos partes esenciales de la relación tributaria que son la parte activa y la parte pasiva.



### **3.1.1. Parte activa**

La parte activa de la relación jurídico tributaria es el Estado, quien es el encargado de la recepción de la prestación pecuniaria, la cual se fenomenaliza como tributo. La Superintendencia de Administración Tributaria actúa en Guatemala como el ente designado por el Estado para administrar el régimen tributario, aplicar la legislación aduanera y tributaria vigente, realizar la recaudación tributaria-aduanera, la fiscalización y control del pago de tributos internos y los externos, que son frutos del comercio exterior que el Estado está facultado a fomentar. Asimismo, deben realizar estas actividades partiendo de la planificación, programación y organización a corto, mediano y largo plazo.

### **3.1.2. Parte pasiva**

La parte pasiva es también conocida como contribuyente o responsable. El responsable es el sujeto de la relación jurídico tributaria, que puede ser una persona individual o una persona jurídica, y que es el obligado a cumplir con las prestaciones tributarias frente a la parte activa que es la Superintendencia de Administración Tributaria en Guatemala o el encargado de la recaudación tributaria en otro Estado. El contribuyente debe fijar su domicilio para el cumplimiento de la obligación tributaria.

El Decreto 9-91, Código Tributario en el Artículo 114 regula el domicilio fiscal como “el lugar que el contribuyente o responsable designe, para recibir citaciones notificaciones y demás correspondencia que se remita, para que los obligados ejerzan los derechos derivados de sus relaciones con el fisco y para que este puede exigirles el cumplimiento de las leyes tributarias.” Partiendo de esta noción, se determina que el domicilio fiscal es la circunscripción territorial que con ánimo de permanencia y de forma voluntaria, fija el contribuyente para cumplir con sus derechos y obligaciones tributarias y aduaneras ante el fisco.

### 3.2. Tributos

La palabra proviene del latín *tributum* que significa pagar algo al Estado. Se entiende como tributo “las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento en sus fines.”<sup>18</sup> De la definición anterior, se desprenden las siguientes características esenciales:

- a. La prestación en dinero: hace referencia a la obligación de dar con la que contribuye el responsable ante el fisco. Esta contribución, puede variar dependiendo del ordenamiento jurídico del Estado en que se encuentre. En Estados como Brasil y México, aceptan el pago en especie. En virtud de lo mencionado, se establece que

---

<sup>18</sup> Villegas, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 67.

esta prestación debe concebirse como una contribución pecuniariamente valuable. Aunque Guatemala en la legislación civil se reconoce el pago en especie, en materia tributaria esta modalidad de pago no se encuentra estipulada *per se*, sin embargo, se regula la contribución especial y contribución por mejoras.

- b. Exigida en ejercicio del poder de imperio: la característica se refiere a la potestad tributaria que posee el Estado sobre sus habitantes. La potestad tributaria, consiste en la “facultad de compeler al pago de la prestación requerida y que el Estado ejerce en virtud de su poder”<sup>19</sup>. Estableciendo la naturaleza de la obligación tributaria como parte del derecho público, se puede concluir que en el tributo se sustituye el elemento de la bilateralidad de la obligación por la unilateralidad, al ser únicamente el contribuyente el que debe de cumplir con la prestación.
- c. En virtud de la ley: tiene como fundamento el principio de legalidad el cual se desprende de la locución latina *nullum tributum sine lege*. Es esencial el análisis respecto a las circunstancias fácticas, hipotéticas y condicionantes de la norma jurídica. Estas circunstancias hacen referencia a un acto jurídico, un hecho jurídico, una actividad o un resultado. A estas circunstancias, se les puede definir como el hecho imponible.

---

<sup>19</sup> *Ibid.* Pág. 67.

En virtud de lo anterior, es necesario establecer que le corresponde con exclusividad al Congreso de la República de Guatemala, decretar los impuestos, arbitrios y contribuciones especiales y contribuciones por mejoras; con base al principio de equidad y justicia tributaria, los cuales serán creados conforme a las necesidades básicas del Estado.

Para su creación debe fijar de forma clara las bases de recaudación conforme a los puntos siguientes:

- El hecho generador de relación tributaria;
- Las exenciones;
- El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- La base imponible y tipo impositivo;
- Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- Las infracciones y sanciones tributarias.

d. Para garantizar el cumplimiento de sus fines: El Estado, en su función administrativa, debe de establecer sus políticas para la recaudación de recursos financieros y económicos, con los cuales sufragar y desarrollar sus planes, proyectos y programas; para cumplir con las necesidades básicas de la población y así garantizar el desarrollo integral y el bien común de la sociedad.



El Decreto 6-91, regula en el Artículo 9 “tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus bienes.” Por lo que se puede concluir, en que el tributo es la obligación creada por un órgano competente, que se encuentra establecida en una norma jurídica, que impone una prestación pecuniariamente valuable al contribuyente que debe de cumplir en virtud de su carácter coercible y exigible por parte del aparato estatal, y tiene como finalidad la obtención de recursos financieros y económicos para alcanzar los fines del Estado.

### **3.3. Clases de tributos**

En Latinoamérica el modelo de la legislación aduanero-tributaria sobre la clasificación de los tributos establece la división tripartita compuesta por impuestos, tasas y contribuciones especiales. Rompiendo con esta clasificación tripartita en Latinoamérica, se propone una nueva clasificación de los tributos. La clasificación tiene por objeto de estudio la relación del hecho generador con el Estado. Esta categorización del tributo se divide en tributos vinculantes y tributos no vinculantes.

En los tributos no vinculados “el hecho imponible consistirá en un hecho o situación que, según la valoración del legislador, tenga idoneidad abstracta como índice o indicio



de capacidad contributiva”<sup>20</sup>. En esta modalidad el tributo no existe una relación entre el contribuyente y la actividad estatal, por lo que, el hecho generador se encuentra desvinculado del Estado. La fenomenalización del tributo no vinculado es el impuesto.

Respecto al tributo vinculado, “el hecho imponible está estructurado en forma tal, que consiste en una actividad o gasto a cargo del Estado que de alguna forma e particulariza en el obligado o repercute en su patrimonio”<sup>21</sup>. A diferencia del impuesto no vinculado, en esta modalidad el impuesto relaciona de forma directa al hecho generador con la actividad del Estado. Las tasas y las contribuciones especiales conforman a los tributos vinculados.

La legislación tributaria guatemalteca estructura el tributo en la división tripartita del impuesto, el arbitrio y las contribuciones especiales. El impuesto según el Artículo 11 del Código Tributario consiste en “el impuesto que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”. Se puede concluir que es la prestación exigida al contribuyente por parte del Estado en las actividades o situaciones establecidas por la ley como hecho imponible o hecho generador.

El arbitrio, también conocido como tasa, es según el Artículo 12 del Código Tributario el “impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades”. Las tasas es

---

<sup>20</sup> **Ibid.** Pág. 70.

<sup>21</sup> **Ibid.** Pág. 71.

la clase de tributo que tiene previsto una contraprestación, la cual consiste en un servicio determinado que el Estado está obligado a prestar al contribuyente a través de las municipalidades.

Las contribuciones especiales, el Artículo 13 del Código Tributario las regula como “el tributo que tiene como determinante el hecho generador, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento del valor del inmueble beneficiado”. Las contribuciones especiales, prevé como contraprestación un beneficio derivado de la realización de obras públicas, actividades o servicios que producen al contribuyente la obtención de un aumento de valor de sus bienes.

### **3.4. Hecho imponible**

Por el hecho imponible se puede entender como “el presupuesto de hecho al que se asocian unos efectos o consecuencias de carácter jurídico que en este caso se resumen en la sujeción al tributo”<sup>22</sup>. Asimismo, se puede considerar como un elemento del tributo que está establecido en una norma jurídica, la cual se estructura en dos partes. La primera, compuesta por un presupuesto establecido por la ley y la segunda, por una consecuencia jurídica. El presupuesto establecido por la ley lo que encuadra en un presupuesto fáctico que se configura en la norma jurídica, a través de hechos, actos o negocios que manifiestan capacidad económica.

---

<sup>22</sup> Queralt, Martin. **Curso de derecho financiero y tributario**. Pág.249.

Del hecho imponible se desprende la teoría general de la tributación. Esta se configura en tres momentos. El primer momento, surge en el cual el Estado a través de su potestad legislativa selecciona la materia imponible. De este modo, el legislador establece que actos, negocios y contratos tienen una manifestación económica susceptible de la carga tributaria y se crea el hecho generador.

El hecho generador se regula en una norma jurídica, la cual se compone de un elemento subjetivo y un elemento objetivo. El elemento subjetivo, hace referencia al sujeto activo y al sujeto pasivo de la relación tributaria y se establece quien es la persona obligada al pago del tributo y quien el facultado a exigir el pago del tributo. El elemento objetivo se integra por los siguientes elementos:

- a. El elemento temporal, se refiere a que dentro de un régimen jurídico el hecho generador se encarga de determinar el momento en que este se realiza íntegramente produciéndose efectivamente la carga tributaria.
- b. El aspecto material: Es una actividad que produce una expresión de capital materializada en actos, negocios, contratos o cualquier actividad que genera el devengo de la carga tributaria.

c. El elemento espacial: Se fundamenta en el principio de territorialidad y se relaciona de forma directa con el domicilio fiscal. Este aspecto se refiere al sitio en el cual se va a producir el hecho generador.

d. El elemento cuantitativo: Este fundamento instaura el cálculo de la cuantía del acto, negocio jurídico o contrato sujeta al gravamen; asimismo, este aspecto es denominado como *quantum* en virtud que gradúa el impuesto a pagar.

El segundo momento, se refiere que el sujeto obligado encuadra su conducta en el hecho generador y se genera la obligación tributaria. Y el tercer momento se refiere a las consecuencias jurídicas tributarias. La obligación tributaria principal nace a favor del Estado y se genera un crédito tributario o devengo. El Estado se vuelve el acreedor del tributo. Respecto al sujeto pasivo, existe un mandato de pago en contra de él. En este periodo el sujeto pasivo se convierte en deudor del tributo.

En síntesis, la teoría general de la tributación comprende el recorrido que inicia en el proceso legislativo, a través del cual se crea la norma jurídica; posteriormente se realiza la conducta establecida en la norma jurídica, de la cual surge una consecuencia jurídica que le permite al sujeto activo el requerimiento del pago de la obligación tributaria del sujeto pasivo.

En función del hecho generador, se puede analizar respecto a que conductas son sujetas de una carga tributaria y están sujetos a las consecuencias tributarias. En ese sentido, se encuentran los supuestos del hecho generador que son: afecto, no afecto y la exención. El hecho afecto establece taxativamente en la norma jurídica: los actos, negocios jurídicos y contratos que generan una carga tributaria. El hecho no afecto hace referencia a que las conductas que no establecen un hecho generador no pueden ser sujetas a cargas tributarias, en virtud del principio *nullum tributum sine lege*.

La exención del hecho generador, consiste en que “ciertos supuestos de hecho incluidos en el ámbito del hecho imponible cuya realización, pese a ello, no da lugar al surgimiento de la obligación tributaria de pago constituyendo, pues una excepción a los efectos normales derivados de la realización de aquel”<sup>23</sup>. Por lo tanto aunque se presente un hecho generador, este no produce carga tributaria en virtud de que una norma jurídica lo exime de la obligación tributaria.

### **3.5. Formas de extinción de la obligación jurídica tributaria**

La relación tributaria después de alcanzar sus fines de recaudación debe de concluir, a esta figura jurídica, se le conoce como la extinción de las obligaciones. Se puede iniciar la exposición de esta figura jurídica partiendo de la noción de que “es todo hecho

---

<sup>23</sup> *Ibid.* Pág.271.



o acto al que la ley le atribuya el valor de hacer cesar los efectos de la obligación. El fin de esta figura es cesar la obligación que tiene el contribuyente frente al fisco.

Es necesario establecer la diferencia entre el modo de extinción de las obligaciones y el cumplimiento de las mismas. La obligación tributaria se cumple por medio del pago del contribuyente; sin embargo la obligación tributaria también se puede extinguir sin el cumplimiento de la obligación.

La obligación tributaria se extingue por las circunstancias siguientes:

- a. Pago: es la forma de cumplir las obligaciones tributarias en el tiempo, modo y lugar establecido. Por lo cual el contribuyente extingue su obligación por medio del cumplimiento de la carga tributaria impuesta.
  
- b. Compensación: es la forma de extinguir obligaciones en la cual ambas partes de la relación tributaria portan la calidad de deudor y acreedor de la prestación. En la legislación guatemalteca, esta puede ser de oficio o a solicitud del contribuyente y se compensaran los créditos tributarios líquidos y exigibles del contribuyente con los de la administración tributaria.

---

<sup>24</sup> Ramos Pazos, Rene. **De las obligaciones**. Pág. 319.



c. Confusión: este modo de extinguir únicamente es aplicable al sujeto activo de la relación jurídico tributaria. Consiste en la situación en que la administración tributaria reúne las calidades de acreedor y deudor de la relación tributaria.

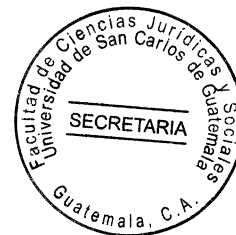
d. Condonación: es la extinción de la obligación tributaria por parte del contribuyente en virtud del indulto del pago del tributo.

La condonación puede ser realizada por el Congreso de la República de Guatemala y Presidente de la República de Guatemala. Este último puede realizarlo por sí mismo en ejercicio de sus facultades constitucionales o facultando a la administración tributaria para el ejercicio de esta facultad.

e. Prescripción: la prescripción *per se* consiste en “el medio de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo que la ley determina”<sup>25</sup>. En materia tributaria, se hace referencia a un tipo de prescripción liberatoria, que impide que se ejecute una acción para solicitar el cumplimiento de una obligación tributaria.

---

<sup>25</sup> Ossorio. *Op. Cit.* Pág. 761.



### 3.6. Débito fiscal

Esta figura jurídica tributaria, es el “resultado de aplicar a los importes totales de los precios netos de las ventas, locaciones, obras y prestaciones de servicios gravados, imputables al periodo fiscal que se liquida”<sup>26</sup>. El débito fiscal se compone de la suma de los impuestos gravados por servicios y ventas durante el mes. Respecto a las operaciones gravadas, se procede al cálculo de la base imponible.

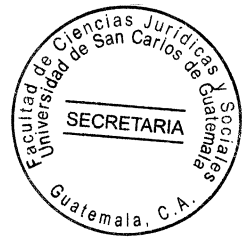
El cálculo del débito fiscal, procede por la división del total de las ventas y servicios durante el mes por 1.12, siendo este resultado la base imponible. Posterior a la obtención de la base imponible se realiza el cálculo del impuesto, multiplicando la base imponible por cero punto doce 0.12. De este cálculo se deduce el impuesto para realizar devoluciones, bonificaciones y descuentos; pero este monto es incobrable y únicamente podrá ser utilizado para deducciones.

Se puede obtener el débito fiscal con la siguiente situación, el contribuyente tiene un total de ventas por Q. 1000000.00, la cual se divide entre 1.12 y se obtiene por resultado Q. 892857.14 que es la base imponible. Y se obtiene el impuesto multiplicando la base imponible por 0.12 siendo Q. 107142.86 el cual sería el impuesto devengado por el contribuyente. Este sería el monto máximo hasta el cual el contribuyente puede obtener deducciones.

---

<sup>26</sup> Villegas. **Op. Cit.** Pág. 688.





### 3.7. Crédito fiscal

El crédito fiscal, consiste en “la recuperación del impuesto facturado y cargado en la etapa anterior”<sup>27</sup>. Asimismo, se puede concluir que es el total del impuesto gravado por el contribuyente por los servicios y ventas que generan una carga impositiva realizada durante el mismo periodo. En virtud de lo mencionado, se faculta al contribuyente a retener el impuesto obtenido por sus ventas y servicios para luego compensarlo con el impuesto que le ha sido solicitado por parte del sujeto activo de la relación tributaria.

Sin embargo, el crédito fiscal también puede ser generado por medio de la operación aduanera de la exportación, debido a la generación de divisas que producen estas actividades las cuales son el hecho generador del crédito fiscal. La finalidad de esta figura jurídica, es generar un modo de extinción de la obligación jurídica tributaria. Y se genera una compensación entre el monto del débito y el crédito del contribuyente que tiene por objeto producir una devolución de los saldos pendientes del crédito fiscal por las actividades de exportación o un saldo a favor del fisco respecto al contribuyente.

Por el régimen aduanero al que están sujetas las exportaciones de energía eléctrica, estas pueden optar al beneficio del crédito fiscal teniendo como requisito esencial la formalización del despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco Del Mercado Eléctrico De América Central en el plazo establecido. Siendo un beneficio directo para el contribuyente por la generación de divisas.

---

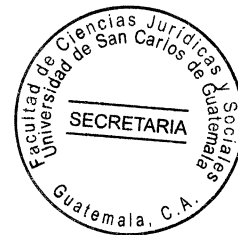
<sup>27</sup> *Ibid.* Pág. 689.

Pero en caso de no realizar la formalización del despacho aduanero por motivos imputables al contribuyente o independientes de su voluntad; existe una incertidumbre jurídica por la falta de regulación de la situación en el ordenamiento jurídico aduanero, siendo una afectación directa a la seguridad jurídica de cualquier persona que realice exportaciones de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco Del Mercado Eléctrico De América Central. Manuel Ossorio establece la seguridad jurídica como “la garantía de la aplicación objetiva de la ley, de tal modo que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y obligaciones”<sup>28</sup>.

Al no existir en el ordenamiento jurídico esta garantía de aplicación objetiva de la ley el usuario puede ser objeto de arbitrariedades por el uso discrecional en la toma de decisiones en el procedimiento de devolución del crédito fiscal por las exportaciones energía eléctrica al amparo del Tratado Marco Del Mercado Eléctrico De América Central como consecuencia del vacío jurídico que existe en el ordenamiento jurídico.

---

<sup>28</sup> Op. Cit. Pág. 878



## CAPITULO IV

### 4. Mercado de exportaciones de energía eléctrica en Guatemala

El sistema eléctrico de potencia, consiste en el proceso por medio del cual se lleva a cabo la generación, transmisión y la carga. Asimismo se hace referencia a la oferta y la demanda y al correcto transporte de esta por los medios correctos para su correcta distribución y se genera un mercado de exportaciones de energía eléctrica.

#### 4.1. Antecedentes

El desarrollo del sistema eléctrico en Guatemala inicia en 1870 por medio de la iniciativa privada, en la cual se construyen plantas generadoras y empresas de distribución. Se instala la línea de transmisión entre Palín-Guatemala y se crea la Empresa Eléctrica de Guatemala que obtiene una concesión por 50 años para dar servicio al departamento de Guatemala.

En el año 1930 concluiría una gestión privada para dar inicio a una gestión pública, en la cual se crea la primera empresa eléctrica estatal, denominada Santa María. La Electric Bon and Share Co. construye la primera planta termoeléctrica La Laguna, en el municipio de Amatitlán, del departamento de Guatemala. En 1945 inicia una etapa

mixta, en este año se crea el Departamento de Electrificación en la Dirección General de Obras Públicas del Ministerio de Fomento, que construyó varias hidroeléctricas públicas. En 1959 se crea el Instituto Nacional de Electrificación conocido por sus siglas INDE, al que se le otorga el monopolio del sector eléctrico.

A partir de este hecho se logra una consolidación del modelo estatal, en el que este Instituto logra ejercer el papel de regulador del sistema eléctrico guatemalteco; como consecuencia se crea el sistema interconectado INDE-EEGSA. A partir de 1990 se entra en una crisis provocada por los continuos apagones como consecuencia de las fallas de Chixoy y Aguacapa, además de la devaluación del quetzal y la falta de inversión. Y se vuelve necesaria una reforma que promoviera la participación de inversionistas en la generación, transmisión y distribución de energía eléctrica.

Más allá de entrar en la discusión de si fue una reforma *per se* de la legislación sobre el sistema eléctrico o solo una emisión de una serie de leyes en el mismo sentido, se emiten la Ley General de Electricidad el 21 de noviembre de 1996, el Reglamento de la Ley General de Electricidad el 3 de abril de 1997, y el Reglamento del Administrador del Mercado Mayorista el 2 de junio de 1998. Además, en 1996 se firma el Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central. Siendo estos cuerpos normativo el fundamento legal del mercado de electricidad de Guatemala.

A partir de la ratificación del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central y del Reglamento del Administrador del Mercado Mayorista, Guatemala se integra al mercado eléctrico regional como un mercado competitivo, basado en el trato recíproco. Este mercado eléctrico regional tiene como normativa fundamental el tratado aprobado por representantes de Centro América. El mercado mayorista es según el Artículo 6 de la Ley General de Electricidad el “conjunto de operaciones de compra y venta de bloques de potencia y energía que se efectúan a corto y a largo plazo entre agentes del mercado”. Por lo tanto, el mercado mayorista engloba todo lo relativo a la comercialización de energía eléctrica en Guatemala sin importar en el plazo en el cual se va a comercializar.

#### **4.2. Marco institucional y legal**

Para la correcta regulación, estructura y funcionamiento del mercado eléctrico Guatemalteco, el Estado crea organismo para el su correcto desarrollo. En ese sentido, se encuentran tres instituciones para regir el productivo ejercicio del sector eléctrico guatemalteco, estos son:

- a. El Ministerio de Energía y Minas: La ley del Organismo Ejecutivo en el Artículo 34 numeral 1 establece como función de este ministerio “promover su aprovechamiento racional y estimular el desarrollo y aprovechamiento racional de energía en sus diferentes formas y tipos, procurando una política nacional que tienda a lograr la



autosuficiencia energética del país”. El Ministerio de Energía y Minas, el ente rector del sector eléctrico de Guatemala y el encargado de atender el régimen jurídico referente a la producción, explotación, distribución y comercialización de la energía eléctrica.

- b. La Comisión Nacional de Energía: Es el ente regulador del sector eléctrico de Guatemala. Es un órgano de apoyo técnico del Ministerio de Energía y Minas, creado por el Decreto Número 93-96 del Congreso de la República de Guatemala, Ley General de Electricidad. La Comisión es la encargada de hacer cumplir la Ley General de Electricidad, así como emitir normas relativas al sector eléctrico y ser el órgano fiscalizador del cumplimiento de la normativa nacional e internacional. Este órgano es el facultado por el ordenamiento jurídico para imponer sanciones a los infractores de prácticas abusivas o discriminatorias y de prevenir las conductas que sean perjudiciales a la libre competencia.

Respecto al régimen legal, el sector eléctrico se encuentra regulado por una serie de normas jurídicas que forman un bloque jurídico que se encarga de establecer los preceptos que van a regular la organización, estructura y funcionamiento del sector eléctrico guatemalteco.



Las principales normas jurídicas que regulan el sector eléctrico son:

- a. Decreto Numero 93-96 Ley General de Electricidad
- b. Acuerdo Numero 256-97 Reglamento de la Ley General de Electricidad
- c. Acuerdo Numero 299-98 Reglamento del Administrador del Mercado Mayorista
- d. Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central
- e. Reglamento Transitorio del Mercado Eléctrico Regional
- f. Reglamento del Mercado Eléctrico Regional

De igual forma, se encuentran las normas y procedimientos emitidos por la Comisión Nacional de Energía Eléctrica y del Administrador del Mercado Mayorista. Entre estas regulaciones se pueden conceptualizar las siguientes:

- a. Normas técnicas: las normas técnicas son emitidas por la Comisión Nacional de Energía Eléctrica, y tienen por objeto regular las solicitudes para el ingreso de transporte, la estructura y funcionamiento de áreas para la distribución y transporte de energía; así como la seguridad de las presas productoras y la generación viable de la energía.
- b. Normas de coordinación: estas normas son emitidas por el administrador del mercado mayorista las cuales establecen dos supuestos esenciales, que son los

procedimientos de coordinación comercial y coordinación operativa. Las primeras establecen, el procedimiento para la programación del despacho, logrando un equilibrio entre la oferta y la demanda. La coordinación operativa, armoniza los precios de oportunidad, de los servicios complementarios, peajes, importación e importación.

- c. Las normas de coordinación operativa: establecen procedimientos relativos a la creación de bases de datos, operaciones en tiempo real y servicios complementarios. Además, se encargan de generar criterios de calidad y auditorías a través de análisis de las operaciones realizadas.
- d. Procedimientos técnicos: los procedimientos técnicos son emitidos al igual que las normas de coordinación por el administrador del mercado mayorista. Los procedimientos técnicos tienen por objeto desarrollar los aspectos establecidos en las normas de coordinación que no estipulen un procedimiento específico para determinadas situaciones establecidas en las normas.

#### **4.3. Administrador del mercado mayorista**

El administrador del mercado mayorista es el ente encargado de la administración y coordinación del mercado mayorista. El Mercado Mayorista es según el Artículo 6 de la





Ley General de Electricidad el “conjunto de operaciones de compra y venta de bloques de potencia y energía que se efectúan a corto y a largo plazo entre agentes del mercado”. En el mercado mayorista se realizan operaciones de compra y venta, de servicios y productos. Los productos que son objeto de comercio son: potencia eléctrica; energía eléctrica; Servicios de transporte de energía eléctrica; y Servicios Complementarios.

Los servicios complementarios hacen referencia a aquellos servicios que son utilizados para el funcionamiento del sistema nacional interconectado. Se utilizan para establecer los puntos mínimos de nivel de calidad y el margen de confiabilidad; en virtud de las normas técnicas y de coordinación, las cuales se desarrollaron anteriormente. Como ente encargado de la administración tiene por objeto verificar el correcto funcionamiento del sistema nacional interconectado y de las interconexiones. Siendo esencial en su labor realizar el despacho, la coordinación de las operaciones que se realicen en el sistema nacional de interconectado y la administración de las transacciones comerciales del mercado mayorista.

Las operaciones aduaneras de importación y exportación, respecto al producto de energía eléctrica, corresponde al administrador del mercado mayorista la coordinación de las operaciones y transacciones comerciales relacionadas, con la distribución de energía eléctrica. Estas medidas deben llevarse a cabo a través de la coordinación con

los organismos homólogos de los países que tengan relaciones comerciales en materia de energía eléctrica.

#### **4.3.1. Estructura**

La estructura del Administrador del Mercado Mayorista se encuentra establecida de conformidad al Artículo 19 del Reglamento del Administrador del Mercado Mayorista de la siguiente forma:

a. La junta directiva: Es el órgano encargado de la dirección superior del Mercado Mayorista. La junta directiva se encuentra integrada por 10 miembros titulares electos por los agentes del mercado mayorista y los grandes usuarios.

Estos 10 miembros se componen de 2 miembros de las siguientes agrupaciones:

- 2 miembros del grupo de los generadores.
- 2 miembros del grupo de los distribuidores.
- 2 miembros del grupo de los transportistas.
- 2 miembros del grupo de los comercializadores.
- 2 miembros del grupo de los grandes usuarios.

Los miembros serán electos por un periodo de 2 años con opción a la reelección. Entre estos 10 miembros se debe elegir 1 presidente, 1 vicepresidente y 8 vocales. El presidente es el encargado de presidir la junta directiva del administrador del mercado mayorista. Sus miembros se reunirán para la toma de decisiones en asamblea y el quorum de presencia es de 6 miembros y las resoluciones deben tomarse por el voto favorable de por lo menos 6 miembros; salvo la aprobación de normas de coordinación que deben ser tomadas con 7 votos favorables.

b. La gerencia general: Es el órgano ejecutor de las directrices tomadas por la junta directiva. Este órgano tiene el carácter de responsable ejecutivo de las tareas operativas, técnicas y administrativas; que permiten el correcto funcionamiento del mercado mayorista.

#### **4.3.2. Funciones**

El administrador del mercado mayorista como órgano creado sin fines de lucro, siendo su obligación la administración del mercado mayorista. Este órgano es un mecanismo para el desarrollo económico de Guatemala a través de la correcta operación y la eficiente administración del sistema nacional interconectado, sus interconexiones con el exterior y las transacciones realizadas en el mercado mayorista.

La función esencial del administrador del mercado mayorista es operar de forma adecuada el sistema nacional de interconectado y el mercado mayorista bajo una estricta supervisión de la continuidad y la seguridad del suministro de energía eléctrica en el país y en su relación con los países miembros del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central. Además, formular las acciones necesarias para garantizar el cumplimiento de la demanda, siendo este aspecto necesario para la expansión del sistema de generación, transmisión, distribución y operaciones aduaneras del sistema de energía eléctrica.

#### **4.4. Agentes y grandes usuarios del mercado mayorista**

El elemento subjetivo que interviene en las obligaciones jurídicas frente al mercado mayorista de conformidad al Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central se encuentra conformado por los agentes y grandes usuarios del mercado mayorista. Estos sujetos se encuentran regulados en el Artículo 39 del Reglamento de la Ley General de Electricidad, a su vez, se encuentran clasificados de la siguiente forma:

- a. Generadores: estos sujetos se identifican porque deben tener una potencia máxima mayor de cinco megavatios.

- b. Comercializadores: este agente del Mercado Mayorista engloba a los sujetos que realizan operaciones de compra, venta, importación y exportación de bloques de energía de por lo menos dos megavatios.
  
- c. Distribuidores: se refiere a los agentes que poseen una cantidad mayor a quince mil usuarios.
  
- d. Transportistas: son los agentes que tienen la facultad transportar más de diez megavatios.

Respecto a los límites, estos no serán desarrollados en virtud de ser un trabajo enfocado únicamente al ámbito social y jurídico, por lo que se descarta en este trabajo el ámbito puramente técnico.

Los agentes mencionados con anterioridad, para poder realizar cualquier tipo de operación relacionada con el mercado mayorista, deben de encontrarse inscritos en el Registro de Agentes y Grandes Usuarios del Mercado Mayorista del Ministerio de Energía y Minas. Posterior a dicha inscripción deberán ser autorizados por la Comisión Nacional de Energía para ser reconocidos como agentes del mercado mayorista y ser reconocidos como tal para el ejercicio de sus acciones frente al sistema nacional de

interconectado establecido por el Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central.

#### **4.5. Mercado eléctrico regional**

Este mercado se crea a través del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central, el cual conviene la formación del mercado eléctrico regional, como un mercado competitivo, el cual tiene sus fundamentos en la libre competencia, el trato recíproco entre Estados y la no discriminación entre Estados.

El Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central establece en el Artículo 4 que es un mercado que “operará como una actividad permanente de transacciones comerciales de electricidad, con intercambios de corto plazo, derivados de un despacho de energía con criterio económico regional y mediante contratos de mediano y largo plazo entre los agentes.” Es el espacio comercial en el cual van a realizarse las operaciones aduaneras de importación y exportación de energía eléctrica, en contratos a corto, mediano y largo plazo.

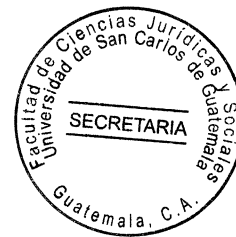
Se desarrolla bajo tres principios que son los principios de competencia, gradualidad y reciprocidad. El principio de competencia inspira la garantía de que el desarrollo de las operaciones realizadas en este mercado se ajustara a reglas objetivas, iguales,

transparentes y no discriminatorias. El principio de gradualidad consiste en la formación de políticas que obtengan el aumento progresivo de nuevos participantes y así el aumento de operaciones. Y el principio de reciprocidad, que promueve que a los Estados deben aplicarse las mismas reglas y normas entre sí.

El mercado eléctrico regional surge a través del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central, suscrito el 30 de diciembre de 1996 por Guatemala, El Salvador, Honduras, Nicaragua, Costa Rica y Panamá; producto del Sistema de Integración Centroamericana, SICA. Este instrumento jurídico internacional, con la finalidad de cumplir de forma correcta, efectiva y garantizar las relaciones entre los Estados; hace nacer dos organismos regionales que son la Comisión Regional de Interconexión Eléctrica y el Ente Operador Regional.

La Comisión Regional de Interconexión Eléctrica posee su sede en el Estado de Guatemala, la cual se encarga regular el funcionamiento del mercado eléctrico regional a través de la aprobación de normas, verificación del cumplimiento de las normas, la solución de controversias y la imposición de sanciones. Por su parte, el Ente Operador Regional es el encargado de administrar y operar el mercado eléctrico regional, proponiendo normas y procedimientos, coordinando transacciones y operaciones regionales.

## CAPITULO V



### **5. Evaluación del plazo para formalizar el despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo Del Tratado Marco Del Mercado Eléctrico De América Central**

Para iniciar el desarrollo del tema, es conveniente conceptualizar la exportación propiamente de energía eléctrica. Esta figura aduanera se regula en el Artículo 1 del Reglamento del Administrador del Mercado Mayorista como “la actividad por medio de la cual se comercializa electricidad o servicios complementarios desde el mercado mayorista al mercado eléctrico regional o a cualquier otro mercado.” Esta noción concibe a la exportación, como una actividad por medio de la que se comercializa electricidad, en ese sentido, existe ambigüedad debido a que puede referirse a la figura de la importación.

Para delimitar de forma correcta la exportación de energía eléctrica, es necesario establecer los elementos subjetivos de esta figura, así como su finalidad. Se puede concluir en que es la operación aduanera por medio de la cual una persona individual o jurídica comercializa con otra persona individual o jurídica, electricidad originaria de un Estado, para que esta sea trasladada a otro Estado a través de un tratado de comercio establecido.



El sistema eléctrico de potencia, que es parte esencial para este proceso, inicia con la generación de la energía eléctrica. Generados los bloques de potencia de energía eléctrica se procede a la carga de la energía eléctrica. La carga de la energía eléctrica puede ser distribuida a los usuarios o presentarse como oferta para la exportación. La demanda del extranjero concretiza la operación de exportación de energía eléctrica.

El procedimiento para la exportación de energía eléctrica se encontraba regulado en el Procedimiento para el Egreso de Mercancías del Territorio Nacional PR-IAD/DNO-DE-02, versión 6 aprobado el 26 de noviembre del año 2013 por la Intendencia de Aduanas, en su apartado de normas específicas para la exportación de energía eléctrica. Esta norma jurídica establece, las normas para la exportación de energía eléctrica. También los mercados idóneos, los requisitos para la formalización del despacho aduanero y los plazos en los que se deben de cumplir con los requisitos.

La abrogación consiste en la supresión y pérdida de vigencia de una norma jurídica dentro de un ordenamiento jurídico en virtud de la creación de otra norma jurídica. Esta puede ser expresa o tácita. La expresa consiste en que una nueva norma jurídica deja sin vigencia otra norma jurídica que regulaba la misma materia. La tácita hace referencia a que no existe declaración de la pérdida de vigencia de una norma jurídica, pero la creación de otra norma jurídica la vuelve incompatible con el ordenamiento jurídico.

Se realizó una abrogación en forma tácita por la norma emitida por Intendencia de Aduanas a través del procedimiento para el egreso de mercancías del territorio nacional PR-IAD/DNO-DE-02 versión 1 fecha de aprobación 29 de diciembre del año dos mil 2017.

Ambas normas son dictadas en el mismo sentido en lo referente a los mercados idóneos y a la modalidad en la cual se va a realizar la formalización del despacho aduanero de energía eléctrica; así como los documentos que deben de ser entregados como requisitos previos. Existe un cambio concreto respecto al plazo en el cual se debe de realizar la formalización del despacho aduanero, dicho plazo es aumentado de 5 días hábiles a 30 días hábiles posteriores a la emisión del informe de transacciones económicas por parte del administrador del mercado mayorista en Guatemala.

### **5.1. Evaluación de los tipos de mercado en las exportaciones de energía eléctrica**

El mercado es definido como “El área dentro de la cual vendedores y compradores de una mercancía interactúan y llevan a cabo abundantes transacciones, de tal manera que los distintos precios tienden a unificarse y se encuentra integrado por las personas y empresas comerciales que compran, venden o producen un bien.”<sup>29</sup> El autor establece en su conceptualización un elemento subjetivo y objetivo, y la prestación de la obligación.

---

<sup>29</sup> Vizcarra. **Op. cit.** Pág. 223.

En el elemento subjetivo se encuentra al comprador y al vendedor que pueden ser personas individuales o personas jurídicas especificando una empresa comercial. En el elemento objetivo se encuentran las mercancías y el precio al cual van a realizar la compra venta de energía eléctrica. Y la transacción es la operación por medio se la cual se transmite el dominio de una mercancía de una persona a otra, a través de una compraventa.

Asimismo, existen tipos de mercados, entre los cuales se desarrollan los mercados internos y los mercados externos. El mercado interno es aquel en que se realizan transacciones con mercancías dentro de un mismo territorio nacional. Mientras que el mercado externo es aquel en el que se realizan transacciones de mercancías entre dos o más Estados. Las exportaciones de energía eléctrica se encuadran en un mercado externo; en virtud, que la energía eléctrica es producida en el Estado de Guatemala y esta es adquirida por un comprador perteneciente a un Estado distinto.

Tomando en cuenta, la Constitución Política de la República de Guatemala, como la norma superior jerárquica, en consideración de los imperativos constitucionales en los Artículos 118, 119 literal I y 150; el Estado de Guatemala se compromete: Primero, se constituye en un régimen económico social que debe orientar la economía nacional para el incremento de la riqueza; segundo, se regula como una obligación del Estado la promoción de un mercado eficiente de exportaciones en el país; y tercero, al ser parte

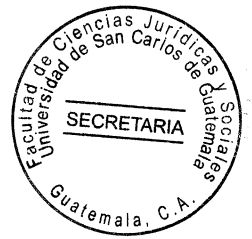
de la comunidad Centroamericana debe generar política que fomenten la integración de la economía de Centro América.

Sobre el procedimiento para el egreso de mercancías del territorio nacional, la Intendencia de Aduanas reconoce dos tipos de mercados bajo los cuales se puede realizar las exportaciones de energía eléctrica, que son el mercado de oportunidad y el mercado de contrato. A su vez cada mercado establece los documentos esenciales que se deben de presentar para poder realizar la formalización del despacho aduanero.

#### **5.1.1. Mercado de oportunidad**

En este tipo de mercado se realizan las transacciones de energía al precio de oportunidad de energía, el cual es determinado por el administrador del mercado mayorista con base a la generación variable de energía. Los documentos necesarios para poder realizar la formalización del despacho aduanero de energía eléctrica son:

- a. Factura.
- b. Informe de transacciones económicas.
- c. Certificación del administrador del mercado mayorista.
- d. Requerimiento de facturación.



### 5.1.2. Mercado de Contratos

Es la modalidad de mercado sobre suministros de energía eléctrica en el cual el precio del suministro se establece libremente por la parte activa de la relación y se realiza por un plazo establecido entre las partes.

En este tipo de mercado los documentos que se solicitan para la formalización del despacho aduanero son:

- a. Factura.
- b. Certificación del Administrador del Mercado Mayorista.

### 5.2. Evaluación del plazo para formalizar el despacho aduanero

La figura jurídica del plazo consiste en un “acontecimiento futuro pero cierto, al cual está subordinada la exigibilidad o extinción de un derecho”.<sup>30</sup> El plazo se caracteriza por dos elementos esenciales: la ocurrencia futura y la certeza. La ocurrencia futura establece que la situación no ha fenecido y que la parte obligada debe de cumplir su prestación en un lapsus futuro. Por su parte, la certeza hace referencia a que el

---

<sup>30</sup>Cabides Camacho, Jorge. **Obligaciones**. Pág. 101.

acontecimiento del cual depende el cumplimiento de la obligación necesariamente debe de ocurrir en el futuro.

La condición es el acontecimiento futuro pero incierto del cual depende el cumplimiento, modificación o extinción de una obligación. En el plazo si se tiene pleno conocimiento de cuándo va a concurrir a diferencia de la condición en la cual depende del cumplimiento de determinados supuestos que pueden o no realizarse.

En esa línea, existen distintos tipos de plazos dependiendo del acontecimiento, sus efectos o por la forma en la que se encuentra establecido; los plazos se pueden clasificar de la forma siguiente:

a. Plazo suspensivo: esta modalidad del plazo establece que la prestación se vuelve exigible a partir del cumplimiento de la fecha pactada o el acontecimiento convenido.

b. Plazo extintivo: esta clase de plazo consiste en que llegada la fecha pactada o el acontecimiento convenido sin el cumplimiento de la prestación esta se extingue y deja de ser exigible por parte del acreedor.



c. Plazo determinado: es la clase de plazo en la cual se tiene pleno conocimiento de las circunstancias en las cuales va a poder ser exigible la prestación. Las partes tienen claridad de la fecha en la cual va a cumplirse la obligación.

d. Plazo indeterminado: al contrario del plazo determinado, las partes desconocen cuándo se va a cumplir el acontecimiento o en qué fecha se va a volver exigible la obligación.

e. Plazo legal: en el sentido formal, es el plazo que el legislador establece en la norma jurídica como consecuencia de un proceso legislativo; pero desde el punto de vista material, estos pueden encontrarse en normas ordinarias, normas reglamentarias y normas individualizadas, que no son producto del proceso legislativo de un Estado propiamente.

f. Plazo convencional: este plazo es el acordado por las partes de forma libre para decidir la fecha o el acontecimiento del cual depende el cumplimiento de la obligación.

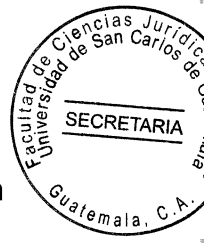
g. Plazo judicial: es el plazo que el órgano jurisdiccional fija a las partes para el ejercicio de una acción.

Conceptualizado la figura jurídica del plazo a través de sus características y clasificación de tipos de plazos, es prudente evaluar dicha figura en el procedimiento de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central y del administrador del mercado mayorista. Es necesario determinar si el plazo para formalizar el despacho aduanero es suficiente para el exportador de energía eléctrica o si el lapsus es insuficiente para cumplir con los requisitos establecidos por la Intendencia de Aduanas.

Es necesario estudiar el plazo desde dos supuestos. El primer supuesto aplica en el caso en que los agentes del mercado mayorista o exportadores realicen las transacciones en el mes inmediato anterior a la publicación del informe de transacciones económicas. Y en el segundo supuesto, se hace referencia a los agentes del mercado mayorista o exportadores que realizaron las transacciones internacionales al plazo de publicación del informe de transacciones económicas. Estos se encuentran regulados en la Norma De Coordinación Comercial No.12 Procedimientos De Liquidación y Facturación del Administrador del Mercado Mayorista.

Evaluando el primer supuesto del procedimiento de exportación de energía eléctrica, el administrador del mercado mayorista publica el informe de transacciones económicas lapso de tres días hábiles posteriores a la fecha establecida para el cierre de la recepción de documentos. En dicho procedimiento se incluyen las operaciones realizadas con el mercado eléctrico regional y la comisión federal de electricidad. Se

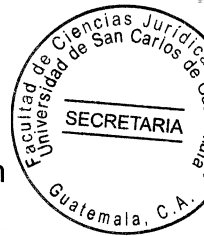




emiten y son enviados los requerimientos de pago y certificaciones para los agentes en un plazo máximo de dos días hábiles posteriores, siendo un total de quince días hábiles. En ese plazo de 15 días hábiles ya se posee la documentación necesaria para la presentación del requerimiento de formalización del despacho aduanero de energía eléctrica.

En el segundo supuesto, debe sumarse 17 días hábiles para el proceso de requerimiento de facturación, liquidación y la entrega de la facturación requerida; sumando un total de 30 días hábiles para que los agentes posean la documentación necesaria para realizar el requerimiento de formalización despacho aduanero de energía eléctrica.

Para la correcta comprensión de este tema es necesario realizar el desenvolvimiento de la Norma De Coordinación Comercial No.12 Procedimientos De Liquidación y Facturación del administrador del mercado mayorista mencionada con anterioridad. En esta norma el administrador del mercado mayorista establece el periodo de liquidación el cual inicia el primer día del mes hasta el último día del mes. El administrador del mercado mayorista emite el informe de transacciones económicas y lo publica en su sitio de internet detallando los importes de los acreedores y deudores resultantes de sus transacciones en un plazo de 13 días hábiles.



Posterior a dicha publicación, los participantes deudores deben realizar el pago en un plazo de cuatro días hábiles desde la publicación del informe de transacciones económicas por parte del administrador del mercado mayorista. El día siguiente al vencimiento del plazo mencionado para cancelar el pago, el administrador del mercado mayorista de oficio depositará a los acreedores los importes pagados por los deudores; para el efecto los exportadores deberán proporcionar la cuenta bancaria para recibir el depósito.

El administrador del mercado mayorista posteriormente de haber realizado el depósito al día siguiente, debe enviar un informe a los acreedores de los deudores que realizaron su depósito. Y el acreedor debe de realizar en un periodo máximo de cinco días hábiles las facturas respectivas y remitirlas al administrador del mercado mayorista, quien deberá enviarlas al deudor en un plazo máximo de cinco días hábiles.

Evaluando las acciones y responsabilidades realizadas por cada sujeto en el proceso se encuentra que el administrador del mercado mayorista le corresponde la publicación del informe de transacciones económicas, la liquidación de saldos acreedores, la emisión y envío de requerimientos de facturación y el envío de facturas a agentes deudores. Al agente deudor únicamente le corresponde el pago de saldos favorables al acreedor. Y al acreedor únicamente la emisión y envío de facturas al administrador del mercado mayorista. Se puede contabilizar en este proceso un total de 30 días hábiles

los cuales serían el plazo necesario para reunir los requisitos para la formalización del despacho aduanero de exportación de energía eléctrica.

En virtud de la emisión de un nuevo procedimiento para la exportación de energía eléctrica, se aumenta el plazo para la formalización del despacho aduanero de exportación de transacciones que se hagan al amparo del Tratado de Energía Eléctrica de América central, de 5 a 30 días hábiles posteriores a la fecha de emisión del informe de transacciones económicas por parte del administrador del mercado mayorista.

Conforme al nuevo plazo, el exportador posee un término idóneo para realizar la formalización del despacho aduanero. Pero este plazo únicamente le permite cumplir al exportador la formalización sino se retrasa ningún sujeto en la entrega de documentos, por parte del deudor, acreedor y del administrador del mercado mayorista; por lo que existiría un incumplimiento por parte del contribuyente en el plazo para obligación de formalizar el despacho aduanero de energía eléctrica.

### **5.3. Evaluación de la laguna jurídica por incumplimiento del plazo**

En el supuesto de que el contribuyente no formalizara el despacho aduanero en el plazo de 30 días hábiles, por motivos imputables al contribuyente o independientes de su voluntad; existe un incumplimiento y una imposibilidad de cumplir con la obligación

ante la Intendencia de Aduanas de formalizar el despacho aduanero de energía eléctrica en el procedimiento para la exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central. En dicha situación, no existe en el ordenamiento jurídico una alternativa para solucionar este escenario; o en su defecto un supuesto que le establezca que ya no podrá realizar la formalización del despacho aduanero.

En virtud de lo anterior el contribuyente se encuentra ante una laguna jurídica en la norma. La laguna jurídica consiste en “la ausencia de una norma aplicable a un caso concreto, se trata pues, de un vacío legislativo”<sup>31</sup>. Además de no existir criterios válidos y objetivos para la solución de un caso concreto en ausencia de la norma jurídica.

El exportador al estar frente a un vacío legal, le es perjudicial para el desarrollo de sus operaciones económicas en el Estado de Guatemala. El contribuyente tiene como principal detrimento en sus intereses el no poder optar a la devolución del crédito fiscal, producto de las divisas generadas a través del pago a las exportaciones de energía eléctrica realizadas a través del administrador del mercado mayorista. Por lo que existiría lesividad en el procedimiento de exportación de energía eléctrica por el perjuicio que sufre el exportador.

---

<sup>31</sup> Olaso, Luisa María. **Introducción a la teoría general del derecho**. Pag.543.

Otro efecto de dicha inexistencia en el ordenamiento jurídico es la falta de seguridad y certeza jurídica que existe en la legislación aduanera que puede permitir las arbitrariedades y la formación de criterios distintos en la formalización del despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco Del Mercado Eléctrico de América Central cuando no se ha realizado en el plazo de 30 días.

La laguna jurídica, concretamente, es si este plazo es perentorio, por lo que se pierde el derecho a optar por el crédito fiscal; o este no es perentorio, pero se omitió el procedimiento o disposición de que hacer por no formalizar el despacho aduanero en el plazo establecido.

#### **5.4. Subsanación de la laguna jurídica a través de la potestad aduanera de la Intendencia de Aduanas**

Al existir una laguna jurídica en el caso de no cumplir con el plazo para formalizar el despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco Del Mercado Eléctrico De América Central es necesario corregir este vacío legal en la legislación aduanera. La solución es la modificación del procedimiento donde estipule una alternativa, para establecer cómo formalizar el despacho aduanero en caso de que exista incumplimiento del plazo de 30 días.



La solución a la laguna jurídica debe estar cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria a través de la Intendencia de Aduanas por el ejercicio de la facultad que le otorga el Artículo 8 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano que es la potestad aduanera; le confiere la capacidad de actualizar el ordenamiento jurídico sustantivo en materia aduanera con la finalidad de garantizar la eficiencia y eficacia del sistema aduanero. Por lo que se propone crear un plazo extraordinario para la formalización del plazo aduanero de exportación de energía eléctrica en caso de que el exportador no pueda realizarla en el plazo de 30 días que le otorga la legislación tributaria aduanera.

El plazo extraordinario puede ser igual al plazo de 30 días establecido en el procedimiento, haciéndose la mención de que este plazo es perentorio y en caso de no cumplir con la formalización del despacho aduanero de exportación de energía eléctrica al amparo del Tratado Marco Del Mercado Eléctrico De América Central existiría una prescripción negativa respecto al crédito fiscal, perdiéndose el derecho a optar por este. Este plazo extraordinario puede ser aplicado por el incumplimiento del plazo en función a dos supuestos: que este sea por un motivo imputado al contribuyente o por motivo independiente a la voluntad del usuario.

Si el incumplimiento es por motivos atribuibles a la voluntad del contribuyente este deberá de ser sujeto a un apercibimiento, que en caso de un nuevo incumplimiento no podrá optar a este beneficio y el plazo de 30 días será perentorio para él. Y si el



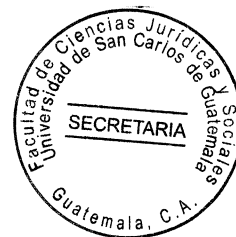
incumplimiento es por motivo independiente a la voluntad del usuario, este podrá utilizar dicho plazo extraordinario sin ninguna restricción.

El plazo extraordinario puede ejecutarse como solución para la problemática referente al vacío legal en caso del incumplimiento del plazo para formalizar el despacho aduanero de energía eléctrica, cuya problemática fue demostrada a través de los resultados expuestos en la tesis y cuya enmienda a la problemática fue expuesta.



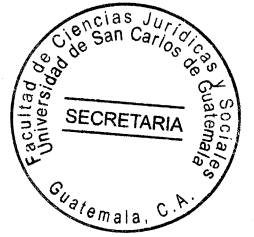


## CONCLUSIÓN DISCURSIVA



Al exportador de energía eléctrica el ordenamiento jurídico guatemalteco, le establece el plazo de 30 días para realizar la formalización del despacho aduanero de energía eléctrica para cumplir con los requisitos establecidos para poder optar al crédito fiscal. En dicho plazo existe una laguna jurídica sobre qué acciones realizar en caso de no formalizar el despacho aduanero en el plazo de 30 días a partir del informe de transacciones económicas, debido a que la Superintendencia de Administración Tributaria a través de la Intendencia de Aduanas, no regula el procedimiento que debe realizar el exportador para no perder su derecho al crédito fiscal generado por la exportación de energía eléctrica.

La Superintendencia de Administración Tributaria a través de la Intendencia de Aduanas debe modificar los procedimientos de exportación de energía eléctrica en el mercado de oportunidad y de contratos, a través del ejercicio de la potestad aduanera que le permite corregir el procedimiento para el egreso de mercancías del territorio nacional PR-IAD/DNO-DE-02 versión 1 fecha de aprobación 29 de diciembre del año dos mil 2017. Esto para que en el supuesto de que el exportador no realice la formalización del despacho aduanero de energía eléctrica en el tiempo establecido pueda subsanar esta deficiencia y no verse perjudicado al momento de solicitar el crédito fiscal al que tiene derecho por las divisas generadas a través de la exportación de energía eléctrica.



## BIBLIOGRAFÍA



- ALVEÑO OVANDO, Marco Aurelio. **Derecho tributario guatemalteco**. Guatemala: Ed. Santillana, 1993.
- CÁCERES RODRÍGUEZ, Luis Ernesto. **Estado de derecho y derechos humanos**. Guatemala: Ed. Estudiantil Fénix, 2011.
- CAMACHO, Jorge Cubides. **Obligaciones**. Bogotá: Ed. Universidad Javeriana, 2005.
- CASTRO FIGUEROA, Andrés Mauricio. **Manual de exportaciones; la exportación en Colombia**. Colombia, Ed. Universidad del Rosario 2008.
- COELHO PASIN, Joao Bosco. **Derecho tributario y ética**. Buenos Aires: Ed. Heliasta S.R.L, 2010.
- HERNÁNDEZ, Francisca Moyotl. **El embargo precautorio en materia aduanera**. México: Ed. Fiscales ISEF, 2005.
- MONTORO BALLESTEROS, Alberto. **Las fuentes del derecho**. España: Ed. Editum, 1993.
- OLASO, Luisa María. **Introducción a la teoría general del derecho**. Venezuela: Ed. Texto C.A., 2007.
- OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas y sociales**. Argentina: Ed. Heliasta S.R.L, 1981.
- PELÁEZ MARTOS, JOSÉ MARÍA. **Todo procedimiento tributario 2007-2008**. España: Ed. Fiscal CISS, 2007
- PONCE, Andrés Rohde. **Derecho aduanero mexicano**. México: Ed. Fiscales ISEF, 2005.
- QUERALT, Juan Martin. **Curso de derecho financiero y tributario**. España: Ed. Tecnos, 1990.
- RAMOS PAZOS, Rene. **De las obligaciones**. Chile: Ed. Jurídica de Chile, 1998.
- REYES LEAL, Oscar Bernardo. **Manual de derecho aduanero**. México: Ed. Oxford university press, 2015.
- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. **Derecho fiscal**. México: Ed. harla, 1986.



VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario.** Argentina: Ed. Depalma, 2001.

VIZCARRA CIFUENTES, José Luis. **Diccionario de economía.** México: Ed. Grupo Editorial, 2007.

### **Legislación:**

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

**Código Aduanero Uniforme Centroamericano.** Anexo de la Resolución 223-2008, 2008

**Reglamento Del Código Aduanero Uniforme Centroamericano.** Anexo de la Resolución 224-2008, 2008.

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

**Ley del Impuesto Sobre el Valor Agregado.** El Congreso de la Republica, Decreto Número 27-92, 1992.

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

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

**Procedimiento para el Egreso de Mercancías del Territorio Nacional PR-IAD/DNO-DE-02.** Intendencia de Aduanas, 2013.

**Reglamento del Administrador del Mercado Mayorista.** Presidente de la Republica Acuerdo Gubernativo Numero 299-98,1998.

**Reglamento de la Ley General de Electricidad.** Presidente de la Republica, Acuerdo Gubernativo Número 256-97, 1997.

**Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria.** Acuerdo de Directorio número 007-2007, 2007.