

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

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure of a seated man in a crown, holding a book. Above him is a crown with a cross. To the left is a castle tower, and to the right is a lion rampant. Below the central figure is a shield with a cross and a sword. The shield is supported by two figures, one on a horse and one on foot. The entire scene is enclosed in a circular border with the Latin text "ACADEMIA COCAECHEMIA SANCTI CAROLINI INTER CETERAS ORBIS CAROLINA".

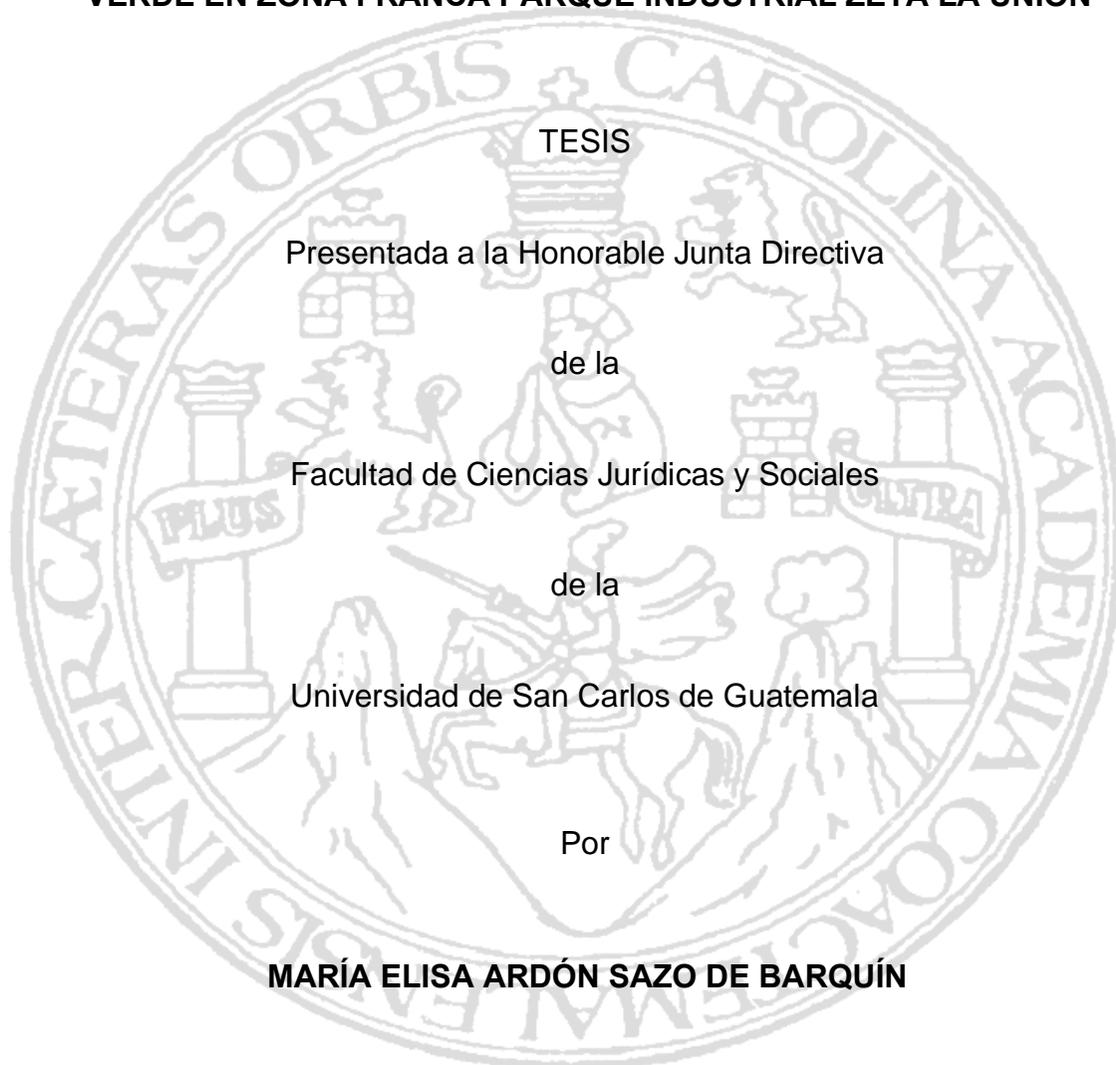
**ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO PARA RECTIFICACIÓN DE LA
DECLARACIÓN ÚNICA CENTROAMERICANA (DUCA) CON SELECTIVO
VERDE EN ZONA FRANCA PARQUE INDUSTRIAL ZETA LA UNIÓN**

MARÍA ELISA ARDÓN SAZO DE BARQUÍN

GUATEMALA, ABRIL DE 2024

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

**ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO PARA RECTIFICACIÓN DE LA
DECLARACIÓN ÚNICA CENTROAMERICANA (DUCA) CON SELECTIVO
VERDE EN ZONA FRANCA PARQUE INDUSTRIAL ZETA LA UNIÓN**



TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

MARÍA ELISA ARDÓN SAZO DE BARQUÍN

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, abril de 2024

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

DECANO:	M.Sc.	Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL I:	Licda.	Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
VOCAL II:	Lic.	Rodolfo Barahona Jácome
VOCAL III:	Lic.	Helmer Rolando García Reyes
VOCAL IV:	Lic.	Javier Eduardo Sarmiento Cabrera
VOCAL V:	Br.	Gustavo Adolfo Oroxom Aguilar
SECRETARIO:	Lic.	Wilfredo Eliú Ramos Leonor

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



USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala, 03 de mayo del 2022

Atentamente pase al (a) Profesional, **MAYRA LETICIA FARFAN DIAZ**
Para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) **MARÍA ELISA ARDÓN SAZO**, con
carné: **200616529** intitulado: **ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO PARA RECTIFICACIÓN DE LA**
DECLARACIÓN ÚNICA CENTROAMERICANA (DUCA) CON SELECTIVO VERDE EN ZONA FRANCA
PARQUE INDUSTRIAL ZETA LA UNIÓN.

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.



CARLOS EBERTITO HERRERA RECIOS
 Jefe (a) de la Unidad de Asesoría de Tesis

JPTR

Fecha de recepción 05 / 08 / 2022.

Licda. *Mayra Leticia Farfán Díaz* Asesor (a)
 ABOGADA Y NOTARIA (Firma y sello)

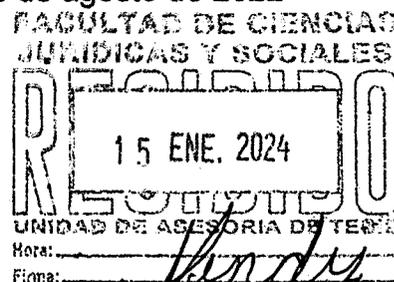


MAYRA LETICIA FARFÁN DÍAZ
ABOGADO Y NOTARIO
COLEGIADO 22492



Guatemala, 5 de agosto de 2022

UNIDAD DE ASESORIA DE TESIS
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES
Universidad de San Carlos de Guatemala



Respetables señores:

Tengo el agrado de dirigirme a ustedes, con el objeto de comunicarle que en cumplimiento de la providencia emitida por esta unidad en fecha 03 de mayo de 2022, procedo a asesorar la tesis de la Bachiller **MARÍA ELISA ARDÓN SAZO**, en la elaboración de su trabajo de tesis titulado titulada **"Análisis del procedimiento para rectificación de la declaración única centroamericana (DUCA) con selectivo verde en Zona Franca Parque Industrial Zeta la Unión"**.

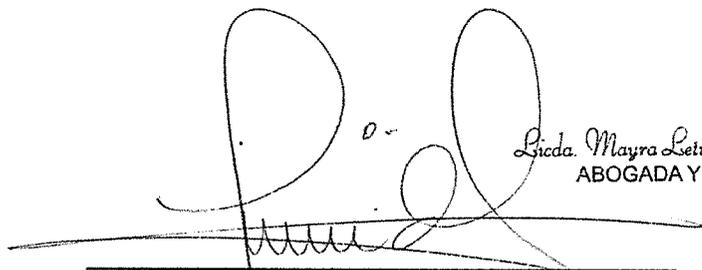
- I. Declaro que no me une ningún parentesco dentro de los grados de ley con el estudiante referido.
- II. El trabajo de tesis está contenido en cuatro capítulos estructurados de la siguiente forma: Capítulo I: Capítulo II: Capítulo III: Capítulo IV; el estudiante realizó un interesante análisis jurídico y práctico en el cual aporta soluciones a la problemática generada por el selectivo previo y las inconsistencias generadas por instrucciones emitidas por parte de sus superiores actualmente.
- III. El estudiante demostró su capacidad en el campo de la investigación en la elaboración del trabajo, aceptó las sugerencias planteadas, abordó la temática consultando suficiente bibliografía tanto nacional como internacional, lo que demostró un interés en buscar solución al problema planteado, dando una solución práctica.
- IV. El contenido técnico de la tesis, demuestra con datos actuales los problemas que existen en la aplicación de sanciones administrativas en la delegación de aduanas de Zona Franca Parque Industrial Zeta la Unión, comprobando así la necesidad de implementar métodos diferentes para el comercio nacional. La hipótesis planteada fue comprobada satisfactoriamente, utilizando el método deductivo analítico, por medio del cual sintetizo de forma adecuada lo analizado.



- V. La redacción que se utilizó reúne las condiciones exigidas en cuanto a claridad y precisión de tal manera que es comprensible para el lector.
- VI. La conclusión discursiva es acertada y constituye los conflictos encontrados en el desarrollo de la investigación, proponiendo soluciones viables para la problemática acordada, por lo que en virtud de lo anteriormente expuesto procedo a dictaminar lo siguiente:

La tesis desarrollada por el sustentante: **MARÍA ELISA ARDÓN SAZO** constituye en aporte importante para el campo del derecho y llena los requisitos de forma y de fondo requeridos por la universidad, establecidos en el artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la Licenciatura de Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, por lo cual otorgo **DICTAMEN FAVORABLE**, previo a que el sustentante opte grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales.

Sin otro particular me suscribo atentamente.


Licda. Mayra Leticia Farfán Díaz
ABOGADA Y NOTARIA

Licda. Mayra Leticia Farfán Díaz
ASESOR
Colegiado 22492



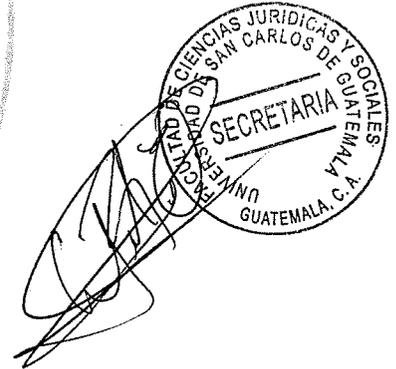
USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



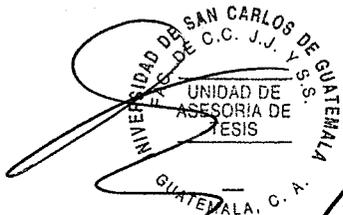
D.ORD. 194-2024

Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, siete de marzo de dos mil veinticuatro.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante, **MARÍA ELISA ARDÓN SAZO DE BARQUÍN**, titulado **ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO PARA RECTIFICACIÓN DE LA DECLARACIÓN ÚNICA CENTROAMERICANA (DUCA) CON SELECTIVO VERDE EN ZONA FRANCA PARQUE INDUSTRIAL ZETA LA UNIÓN**. Artículos 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.



HMAC/JIMR





DEDICATORIA

- A DIOS:** Padre, Hijo y Espíritu Santo, por darme sabiduría, entendimiento, fortaleza y suplir todo en mi vida; para alcanzar este triunfo.
- A MI ESPOSO:** José Antonio Barquín Méndez, por su apoyo incondicional, por su amor, fe en mí, apoyo invaluable durante mis estudios y en este proceso, mi amor este triunfo también es tuyo.
- A MIS HIJOS:** José Antonio Barquín Ardón, Elisa Fernanda Barquín Ardón y Camila Valentina Barquín Ardón, por ser mi mayor motivación para seguir triunfando.
- A MI PADRE:** Víctor Hugo Ardón Hernández, por su amor sin condición y apoyo inquebrantable, su ejemplo de trabajo y constancia; por sus oraciones y consejos.
- A MI MADRE:** Alba Aurora Sazo Castellanos de Ardón, por su amor inquebrantable y apoyo sin condición, su ejemplo de trabajo y constancia; por sus oraciones y consejos.
- A MI HERMANO:** Víctor Hugo Ardón Sazo, por siempre estar presente aún en la distancia te abrazo con el corazón.
- A MIS SOBRINOS:** Mía Victoria y Víctor Hugo por su cariño especial en la distancia.
- A MIS ABUELITOS PTERNOS:** María Elisa Hernández y Víctor Manuel Ardón (Q.E.P.D.) por haber sido ejemplo de humildad y trabajo.
- A MIS ABUELITOS MATERNOS:** Tomasa Castellanos Arévalo y Cecilio Sazo Pedroza (Q.E.P.D.) por haberme enseñado sobre lucha y superación, por tantos recuerdos de mi infancia que son invaluable.



A MI FAMILIA:

Tíos y primos por su apoyo incondicional para todo este proceso vivido.

A MIS TÍOS, PRIMOS Y SOBRINOS:

Un reconocimiento especial para mi Tío Juan Carlos Ardón Hernández, Tía Griselda Calito de Ardón, primos Carlos Manuel de Jesús Ardón Calito, Juan Luis Ardón Calito, Alejandra Fuentes de Ardón, mis sobrinos Adrianita Ardón Fuentes, Carlos Eduardo Ardón Fuentes por siempre estar tan cerca de mí.

A MIS AMIGOS:

Por esos momentos especiales que vivimos durante nuestra carrera universitaria.

A LA JORNADA NOCTURNA:

Por el trabajo realizado que ahora se refleja en una excelencia académica y profesional en mi persona.

A:

La Gloriosa y Tricentennial Universidad de San Carlos de Guatemala, grande entre las grandes.

A:

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala.



PRESENTACIÓN

Se instituye según Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- una institución autónoma y descentralizada, moderna, eficiente y eficaz, que se hiciera cargo de la administración tributaria y aduanera, y que fuera capaz de incrementar los ingresos tributarios en forma sostenida, honesta y transparente, cuenta con diferentes procedimientos para llevar a cabo los procesos tributarios y aduaneros dentro de los que podemos mencionar el proceso de despacho de las Declaraciones Únicas Aduaneras -DUCA- en Zona Franca Zeta la Unión, en el que se establece el proceso de análisis de riesgo de dos formas: Selectivo Verde Levante Sin Revisión y Rojo-Examen Físico Documental.

En el caso de que se presente a la Delegación de aduanas para el despacho de las mercancías una -DUCA- con selectivo anticipado VERDE, pero se tenga alguna incidencia o diferencia se debe de suspender el despacho aduanero hasta que el contribuyente subsane lo que en derecho corresponda o pague los impuestos que en ley corresponden.

En esta dirección la investigación que se propone está dirigida hacia el proceso de rectificación en Zona Franca Zeta la Unión ya que el contribuyente se ve afectado por el tiempo requerido para poder despachar su mercancía ya que al momento de presentar el escrito ante la unidad correspondiente, tiene que esperar a que le sea asignado un analista para revisión del expediente y posteriormente le sea emitida la

resolución correspondiente para poder rectificar y subsanar la incidencia afectando
así su tiempo de despacho y a la vez se ve afectado el comercio internacional.





HIPÓTESIS

La Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- cumple con los principios y finalidades del comercio tanto nacional como internacional. Sin embargo, se vulneran los derechos de los contribuyentes en el proceso del selectivo anticipado de la Declaración Única Centroamericana -DUCA- cuando el selectivo es Verde-Levante Sin Revisión y se detiene el despacho de la mercancía para solicitar rectificación de la -DUCA-, mediante Memorándums donde se solicita que realicen proceso de rectificación de las DUCAS en Zona Franca Zeta la Unión ya que el contribuyente se ve afectado por el tiempo requerido para poder despachar su mercancía.

Tomando en cuenta que, al momento de presentar el escrito ante la unidad correspondiente, tiene que esperar a que le sea asignado un analista para revisión del expediente y posteriormente le sea emitida la resolución correspondiente para poder rectificar y subsanar la incidencia afectando así su tiempo de despacho y a la vez se ve afectado el comercio internacional.



COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Efectivamente se puede comprobar que la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- cumple con los principios y finalidades del comercio tanto nacional como internacional mediante la política de una institución que mejora los procedimientos aduaneros para lograr que sea una institución transparente.

Sin embargo, según el método analítico considero que si vulneran los derechos de los contribuyentes en el proceso del selectivo anticipado de la Declaración Única Centroamericana -DUCA- cuando el selectivo es Verde-Levante Sin Revisión y se detiene el despacho de la mercancía para solicitar rectificación de la -DUCA-, mediante Memorándums donde se solicita que realicen proceso de rectificación de las DUCAS en Zona Franca Zeta la Unión ya que el contribuyente se ve afectado por el tiempo requerido para poder despachar su mercancía, derivado que analizando que dicho selectivo anticipado fue producto de agilizar el proceso de despacho durante la pandemia del Covid-19, se debería de suspender para no afectar el despacho y se vuelva a procesar el selectivo en las delegaciones de aduanas posterior a la revisión documental.

Tomando en cuenta que, para poder agilizar el proceso de despacho de las mercancías se podría también implementar para no eliminar el selectivo anticipado que exista una persona encargada de autorizar o negar las rectificaciones dentro de Zona Franca Zeta La Unión y así poder agilizar en menor tiempo la resolución del expediente y no tener que esperar a que le sea asignado un analista en el área de



Expedientes, se llega a esta conclusión utilizando las técnicas de análisis de los procedimientos vigentes de la Unidad de Normativo de la Intendencia de Aduanas.



ÍNDICE

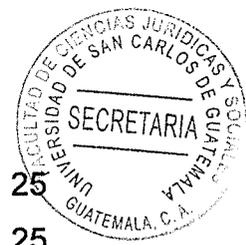
	Pág.
Introducción	i

CAPÍTULO I

1. Administración pública.....	01
1.1. Definición.....	02
1.2. Elementos	04
1.3. Principios de la administración pública	05
1.4. Fases de la administración pública	07
1.5. Clases de administración pública	10
1.6. El derecho administrativo.....	12

CAPÍTULO II

2. Definición General.....	21
2.1. Definición de Economía Informal.....	21
2.1.1. Contexto Tributario	21
2.2. Los Tributos	22
2.2.1. Sistema Tributario	22
2.3. Clasificación de los Tributos en Guatemala	22
2.3.1. Impuestos	23
2.3.2. Clasificación de los Impuestos	23
a. Impuestos Directos	23
b. Impuestos Indirectos	23
c. Impuestos Internos	24
d. Impuestos Externos	24
e. Impuestos Ordinarios	24
f. Impuestos Extraordinarios	24



g. Impuestos Proporcionales	25
h. Impuestos Progresivos	25
2.3.3. Arbitrios	25
2.3.4. Contribuciones Especiales	25
2.3.5. Contribución Especial por mejoras	26
2.4. Los microempresarios informales y la concepción de Contribuyentes ante la obligación Tributaria.....	26
2.5. La Obligación Tributaria.....	27
2.5.1. Obligaciones Formales de los Contribuyentes.....	28
2.5.2. Los Principales Impuestos a observar al ingresar como contribuyente normal	30
a. Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	30
b. Impuesto Sobre la Renta (ISR).....	30
2.6. Infracción e Ilícito Tributarios	31
2.6.1. Infracción Tributaria	31
2.6.2. Ilícito Tributario	32
2.7. Evasión, Defraudación y Elusión Tributarias.....	33
2.7.1. Evasión Tributaria	33
2.7.2. Defraudación Tributaria	34
a. Defraudación en el ramo de aduanas	35
b. Contrabando aduanero.....	35
2.7.3. Elusión Tributaria	35
2.8. Cultura Tributaria: Educación al microempresario informal sobre condiciones al estado	36
2.8.1. Bases para una mejor conciencia tributaria	37

CAPÍTULO III

3. Qué es y cómo se funda la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-	39
3.1. Plan Estratégico Institucional 2021-2025	40



3.2. La Superintendencia está compuesta de las siguientes dependencias....	42
3.2.1. El Directorio.....	43
3.2.2. El Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero	43
3.2.3. El Superintendente de Administración Tributaria	44
3.2.4. La Intendencia de Aduanas	44
3.2.5. La Intendencia de Asuntos Jurídicos.....	44
3.2.6. La Intendencia de Atención al Contribuyente.....	44
3.2.7. La Intendencia de Recaudación	45
3.2.8. La Intendencia de Fiscalización.....	45
3.2.9. La Auditoría Interna	45
3.2.10. La Gerencia de Asuntos Internos	46
3.2.11. La Gerencia de Investigación Fiscal.....	46
3.2.12. La Secretaría General.....	46
3.2.13. Gerencia de Planificación y Cooperación.....	46
3.2.14. La Gerencia de Informática	47
3.2.15. Comunicación Social Externa.....	47
3.2.14. La Gerencia de Formación de Personal SAT.....	47
3.2.15. La Gerencia de Recursos Humanos.....	47
3.2.16. La Gerencia Administrativa Financiera.....	48
3.2.17. La Gerencia de Infraestructura	48
3.2.18. La Gerencia de Seguridad Institucional.....	48
3.2.19. La Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes	48
3.2.20. La Gerencia de Contribuyentes Especiales Medianos.....	49
3.2.21. Las Gerencias Regionales.....	49

CAPÍTULO IV

4. Aduana.....	55
4.1. Reseña histórica	60



4.2. Origen de las aduanas.....	60
4.3. Funciones.....	62
4.4. Marco regulatorio.....	63
4.5. Definiciones.....	63
4.6. Conceptos aduaneros.....	64
4.7. Características.....	65
4.8. Clasificación.....	66
4.9. Clases de aduanas.....	68
4.10. Acuerdos y normas establecidas en la administración de almacenes fiscales.....	71
4.11. Funciones de las aduanas.....	73
4.12. Servicio aduanero.....	76

CAPÍTULO V

5. Regímenes comerciales de importación, exportación, tránsitos y sus modalidades.....	77
5.1. Importaciones y sus Modalidades.....	78
5.1.1. Importaciones Definitivas.....	79
5.1.2. Importaciones Temporales.....	79
a. Importaciones Temporales con Reexportación en el mismo estado.....	80
b. Importaciones Temporales para el Perfeccionamiento Activo.....	83
5.2. Exportaciones y sus Modalidades.....	83
5.2.1. Exportaciones Definitivas.....	83
5.2.2. Exportaciones Temporales.....	83
a. Exportación Temporal con Reimportación en el mismo estado.....	84
b. Exportación Temporal para el	



perfeccionamiento pasivo.....	84
5.3. Tránsito Aduanero.....	85
5.3.1. Tránsitos Internos	86
5.3.2. Tránsitos Internacionales.....	86
5.4. Almacenes Fiscales y Depósitos Aduaneros	86
5.5. Zonas Francas y Zonas Libres	87
5.6 Pólizas Aduaneras	88
5.7. El Sistema Aduanero Automatizado (SIDUNEA)	89
5.8. Sistema Informático Banco de Pólizas (BANKPOL).....	98
5.9. Sistema Integral Aduanero Guatemalteco (SIAG) Póliza Electrónica.....	101
5.10. Declaración Única Centroamericana	105
5.11. Selectivo Anticipado.....	105
5.12. Procedimiento de Rectificación.....	106
CONCLUSIONES DISCURSIVA.....	108
ANEXOS	109
BIBLIOGRAFÍA	114



INTRODUCCIÓN

Dentro de las diferentes Intendencias que forman parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- existen diferentes procedimientos para la recaudación tanto tributaria como aduanera dentro de los que podemos mencionar está el proceso de despacho de las Declaraciones Únicas Aduaneras –DUCA- en Zona Franca Zeta la Unión, en el que se establece el proceso de análisis de riesgo de dos formas: Selectivo Verde Levante Sin Revisión y Rojo-Examen Físico Documental. En el caso de que se presente a la Delegación de aduanas para el despacho de las mercancías una -DUCA- con selectivo anticipado VERDE, pero se tenga alguna incidencia y una vez establecida la misma en el uso de las facultades que tiene el Servicio Aduanero se debe de suspender el despacho aduanero hasta que el contribuyente subsane el error.

El tema se escogió para analizar es el proceso de rectificación de las declaraciones aduaneras con selectivo Verde-Levante sin Revisión en Zona Franca Zeta la Unión ya que el contribuyente se ve afectado por el tiempo requerido para poder despachar su mercancía ya que al momento de transmitir y detectar la incidencia cometida acude a presentar el escrito ante la unidad correspondiente, debe esperar a que le sea asignado un analista para revisión del expediente y posteriormente le sea emitida la resolución para poder rectificar y subsanar la incidencia afectando así su tiempo de despacho y a la vez se ve afectado el comercio internacional.

El objetivo general se lograría en esta investigación si se tuviera una nueva estrategia de que exista una persona específica dentro de la Zona Franca encargada de analizar y dar resolución en el mismo momento de los casos que se presenten.

Cabe mencionar que los métodos utilizados en la elaboración de esta tesis fueron: el analítico, sintético, deductivo e inductivo. Las técnicas utilizadas fueron la documental y las fichas bibliográficas, con las cuales se recolectó información suficiente, de actualidad y la observación.



Esta tesis está integrada por cinco capítulos, los cuales se detallan a continuación; en el primero, se trató lo referente a administración pública; en el segundo, la economía y los impuestos; en el tercero, la creación y las funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria; en el cuarto; las aduanas; asimismo , en el quinto capítulo se desarrolla el tema de estudio que es regímenes comerciales de importación, exportación, tránsitos y sus modalidades y el procedimiento de rectificación.

Se espera que esta tesis sea de utilidad para que se prevean soluciones a problemas, como el tiempo de despacho de las mercancías, logando integrar dentro de la Zona Franca Zeta la Unión una persona que sea quien conozca los procesos de rectificación de manera más ágil para poder así continuar el despacho en el menor tiempo posible y así poder mejorar la recaudación.



CAPÍTULO I

1. Administración

Es necesario establecer genéricamente lo que significa la administración, esto permitirá comprender de una mejor manera lo relacionado con la administración pública y la importancia que tiene con el tema objeto de estudio.

“La palabra "Administración", se forma del prefijo "ad", hacia, y de "ministratio". Esta última palabra viene a su vez de "minister", vocablo compuesto de "minus", comparativo de inferioridad, y del sufijo "ter", que sirve como término de comparación”.¹

Para poder comprender el significado de administración, es necesario saber el significado de los siguientes términos: magister significa magistrado, indica una función de preeminencia o autoridad el que ordena o dirige a otros, minister expresa precisamente lo contrario; subordinación u obediencia, el que realiza una función bajo el mando de otro; el que presta un servicio a otro.

La administración, es la función que se desarrolla bajo subordinación de un servicio que se presta, estos son elementos principales que se deben cumplir.

En la diversidad de conceptos sobre administración, el autor Calderón Morales cita algunos autores de la siguiente manera: E. Brech, administración es: “un proceso social que lleva consigo la responsabilidad de planear y regular en forma eficiente las operaciones de una empresa, para lograr un propósito dado”.

¹ Reyes Ponce, Agustín, **Administración de Empresas**, Pág. 15.



Henry Fayol, indica: “Administrar es prever, organizar, mandar, coordinar y controlar”.

F. Tennenbaum, administración es: “El empleo de la autoridad para organizar, dirigir y controlar a subordinados responsables (y consiguientemente, a los grupos que ellos comandan), con el fin de que todos los servicios que se presentan sean debidamente coordinados en el logro del fin de la empresa”.

Melk, en un aspecto muy amplio de la administración: “Es toda actividad humana planificada para alcanzar determinados fines humanos”.

Puede definirse la administración como: “La actividad permanente, concreta y practica del Estado que tiende a la satisfacción inmediata de las necesidades del grupo social y de los individuos que lo integran”.²

Los conceptos anteriores nos ayudan a comprender la verdadera naturaleza de la administración, los autores puntualizaron en elementos básicos, entre ellos: responsabilidad, autoridad, subordinación, servicio, coordinación, planificación y fin.

1.1. Definición de administración pública.

El autor Calderón Morales, cita a los siguientes tratadistas para establecer lo que es la administración pública: Garrido Falla, mencionado por Prat: “Parte del criterio orgánico; la administración es un complejo orgánico integrado en el poder ejecutivo. Pero acepta que éste se halla formado por administración más gobierno, que constituyen el escalón superior de la organización jerárquica del ejecutivo. La línea divisoria entre ambos la establece el derecho positivo, pero admite que el gobierno

² Calderón Morales, Hugo Haroldo, **Derecho Administrativo I**, Pág. 4.



posee competencias políticas y administrativas, ya en manos del gobierno o de las altas jerarquías de la administración. La limitación de definir la administración desde el punto de vista subjetivo está justamente en el momento de distinguir administración de gobierno”.

Fraga, señala que: “El Estado realiza una función administrativa organizada de forma especial, la administración pública es el medio por el cual se cumple el fin principal del Estado, que es la satisfacción de los intereses colectivos y la Administración Pública debe entenderse desde el punto de vista formal como el organismo público que ha recibido del poder político la competencia y los medios necesarios para satisfacción de los intereses generales y que desde el punto de vista MATERIAL es la activada de este organismo considerando en sus problemas de gestión y de existencia propia tanto en sus relaciones como otros organismos semejantes como con los particulares para 4 asegurar la ejecución de su misión”.³

Para el autor Hugo Calderón, la administración pública es: “El conjunto de Órganos Administrativos que desarrollan una actividad para el logro de un fin (Bienestar General), a través de los Servicios Públicos (que es el medio de que dispone la Administración Pública para lograr el Bienestar General), regulado en su estructura y funcionamiento, normalmente por el Derecho Administrativo”.⁴

Se puede decir que la administración pública, sus órganos y entidades son el medio por el cual el Estado ejecuta su actividad, demostrando un doble aspecto, el primero como sujeto que son órganos constituidos unidos por relaciones de jerarquía y coordinación y segundo como el objeto que es la labor orientada al cumplimiento del fin primordial que es el bien común.

³ Calderón Morales, **Ob. Cit.** Pág. 6.

⁴ **Ibid.**, Pág. 10.



1.2. Elementos

Los elementos más importantes de la definición de administración pública son: el órgano administrativo, la actividad que se desarrolla, el medio que se utiliza para lograr la finalidad del Estado.

El órgano administrativo: es el conducto por el cual se manifiesta la personalidad del Estado, por medio de órganos que pertenecen a la administración pública. “La calidad de órgano se deriva directamente de la propia Constitución; la persona jurídica estatal no necesita un acto valorativo de determinación, pues el órgano integra la estructura de la persona, forma parte de ella, nace con ella, pues el órgano vale tanto como el instrumento o medio de acción, a través del cual el Estado se desenvuelve como sujeto de derecho”.⁵

Actividad: los órganos administrativos desarrollan una actividad por medio de la administración pública, esta cumple su propósito a través de la prestación de los servicios públicos, satisfaciendo necesidades esenciales de la comunidad, con el fin primordial del bien común.

El medio: es el que utiliza la administración pública para cumplir y desarrollar su actividad es a través del servicio público.

Finalidad: el medio es el elemento dogmático de la administración pública, ya que su finalidad es el bienestar general de toda la población, siendo un elemento a la vez constitucional expresado en la Constitución Política de la República de Guatemala, el Artículo 1 establece: “Protección a la persona. El Estado de Guatemala se organiza

⁵ *Ibíd.* Pág. 10.



para proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es la realización del bien común”.

1.3. Principios de la administración pública

Existen principios fundamentales en la administración pública como lo son: el principio de legalidad y el principio de juridicidad, entre otros.

Principio de legalidad: la actividad administrativa reconoce y admite limitaciones, ya que la administración pública debe actuar y desarrollarse siempre conforme a las leyes existentes. La base del principio de legalidad es la ley, si no existe una norma legal que le otorgue competencia, el administrador no puede actuar, no puede salirse ni limitarse de la misma para resolver arbitrariamente.

Para un reconocido autor, “Uno de los más importantes resultados de la existencia del Estado de Derecho, fue sin duda alguna, por sus grandes consecuencias directas e indirectas, la formulación del principio de legalidad, aplicado a toda actividad de la administración pública “. ⁶

El principio de legalidad debe someterse a su actuación una norma legal y si no existe dicha norma no se puede actuar, el funcionario o administrador deben actuar apegado a la ley.

Este principio es llamado también como principio de reserva de ley, es la base del sistema jurídico del Estado.

⁶ Escola, Héctor Jorge, **Compendio de derecho administrativo**, volumen I, Pág. 154.



Principio de juridicidad: otro principio importante es el de juridicidad, que consiste en que toda actividad y decisión administrativa debe someterse a la ley y a los principios jurídicos, incluida la doctrina. Las actividades y las decisiones administrativas deben someterse al derecho en el sentido de que el derecho comprende la ley, la doctrina y los principios jurídicos.

Un autor dice juridicidad, "Tendencia o criterio favorable al predominio de las soluciones de estricto derecho en los asuntos políticos o sociales".⁷

El Artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece: "Tribunal de lo Contencioso Administrativo. Su función es de contralor de la juridicidad de la administración pública y tiene atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como en los casos de controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas".

El principio de juridicidad es más amplio ya que al no existir una norma legal en que se pueda basar el administrador, este podrá resolver conforme a derecho, apoyando sus decisiones en los principios generales del derecho, sus instituciones, así como también en la doctrina y jurisprudencia.

Debe entenderse que desde el momento que la constitución indica que el Tribunal lo Contencioso Administrativo es contralor de la juridicidad, la administración pública debe aplicar este principio en sus actuaciones decisiones, actos administrativos o resoluciones, evitando el abuso de poder.

⁷ Castillo, Jorge Mario, **Derecho administrativo**, Pág. 29.



1.4. Fases de la administración pública

Es necesario poder estudiar cada una de las fases de la administración pública ya que son parte importante en la función administrativa.

Planificación: significa garantizar los resultados y finalidad de la investigación que se pretende. La planificación es ver hacia el futuro. Para planificar se utiliza toda clase de métodos y técnicas científicas.

La planificación fija con precisión lo que va a hacerse. "La planificación consiste, por tanto, en fijar el curso concreto de la acción que ha de seguirse, estableciendo los principios que habrán de orientarlo, la secuencia de operaciones para realizarlo y las determinaciones de tiempos y de números, necesaria para su realización".⁸

Organización: se puede decir que la organización es la estructuración técnica de las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles y actividades de los elementos materiales y humanos de un organismo social, con el fin de lograr su máxima eficiencia dentro de los planes y objetivos señalados.

La organización implica cómo se van a ejercer las funciones de la administración, los niveles de jerarquía y las actividades que se han de realizar dentro de toda organización administrativa.

⁸ Reyes Ponce, Agustín, **Ob, Cit.** Pág. 165.



Coordinación: significa la armonización en toda la organización y sus componentes es la manera en que se ejecuta la organización, tomando en cuenta los elementos y pasos necesarios para poder desarrollarla.

Un autor analiza la coordinación como “La integración y explica que integrar es obtener y articular los elementos materiales y humanos que la organización y la planificación, señala como necesarios para el adecuado funcionamiento de un organismo social”.⁹

La planificación es la que nos indica qué debe hacerse y cuándo; la organización nos señala quiénes, dónde y cómo debe realizarlo, la coordinación nos ayuda a poder realizar adecuadamente lo organizado tomando en cuenta los elementos necesarios.

Dirección: para el autor Reyes Ponce, citado por el autor Calderón Morales, “Dirección es el elemento de la administración en que se logra la realización efectiva de todo lo planeado, por medio de la autoridad del administrador, ejercida basándose en decisiones, ya sea tomadas directamente, ya con más frecuencia, delegando dicha autoridad, y se vigila simultáneamente que se cumpla en la forma adecuada todas las ordenes emitidas. En síntesis, significa conducir las actividades de los subordinados, delegadas por el administrador”.

Control: el autor Agustín Reyes, dice que el control es la manera o el sistema de medirlos resultados esperados con los obtenidos, con la finalidad de corregir y formular total o parcialmente nuevos proyectos.

⁹ Calderón Morales, **Ob. Cit.** Pág. 15.



Los medios de control deben estar bien establecidos, sobre que personas o instituciones debe implementar el control, en normas legales, para que estos sean efectivos.

Clases de control: dentro de la actividad administrativa hay varias clases de control y se clasifican de la siguiente manera:

- Control constitucional
 - Control interno
 - Control directo
 - Control judicial
- a. Control constitucional: la Corte de Constitucionalidad es el organismo que garantiza y ejerce control, para que la administración pública y otros órganos del Estado, no violen los preceptos y garantías que contiene la Constitución Política de la República de Guatemala.
- b. Control interno: es control interno el que se ejecuta dentro de los órganos jerarquizados, internamente dentro de la administración pública, por los órganos superiores sobre los subordinados. Este tipo de control es uno de los poderes que otorga la jerarquía.
- c. Control directo: es el que ejercen los particulares sobre los actos de la administración pública, a través de los recursos administrativos.
- d. Control judicial: es el que se ejerce ante los Tribunales de justicia; el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, su función es de contralor de la administración pública.

1.5. Clases de administración pública

Fundamentalmente, dentro de la administración pública existen cinco clases de administración o formas de administrar las cuales son:

- Administración de planificación
- Administración ejecutiva
- Administración de control
- Asesoría
- Dictamen

Administración de planificación: en general la planificación, establece las necesidades, actividades y soluciones que en cumplimiento de lo planificado cumple con la satisfacción de las mismas.

Administración ejecutiva: “Es aquella administración que decide y ejecuta. Es la que realmente tiene y ejerce la competencia administrativa, es la que tiene la facultad legal para poder actuar a través de decisiones, actos o resoluciones administrativas. Solo la administración Ejecutiva decide y Ejecuta, pues dentro de la Administración Pública existen otros órganos que no deciden ni ejecutan, por ejemplo los órganos de control, los órganos asesores, etc.”.¹⁰

Administración de control: es la encargada de que las tareas administrativas se realicen de conformidad con las normas establecidas, se trata de órganos con independencia de funciones que controlan la actividad de funcionarios y empleados públicos garantizando el funcionamiento legal de la administración pública.

¹⁰ *Ibíd.* Pág. 37.



Asesoría: son órganos que sirven para aconsejar o asesorar, sobre la conveniencia legal o técnica de las decisiones que están a su cargo. La asesoría realiza una actividad importante dentro de la administración pública y se hace a través de la simple opinión o del dictamen.

El dictamen: es el estudio jurídico o técnico sobre un expediente o asunto determinado, el cual es emitido por medio escrito por una persona experta en la materia que se trate.

Clases de dictamen: en la doctrina existen tres clases de dictamen:

Dictamen facultativo

Dictamen obligatorio

Dictamen vinculante

Dictamen facultativo: es el que el administrador pide para poder tener mayor conocimiento en determinada materia o caso, la ley no obliga al administrador a pedirlo, ni a que tenga que basar su opinión o resolución final en el dictamen.

Dictamen obligatorio: en este dictamen la ley obliga a que el administrador requiera el dictamen, pero no lo obliga a que a decisión se tome obligadamente apegada al contenido del mismo.

Dictamen vinculante: este dictamen es aquel en donde la ley obliga al órgano consultivo a pedirlo y también obliga a basar su resolución o acto administrativo en el resultado del mismo.



1.6. El derecho administrativo

Antecedentes históricos: conforme a las doctrinas españolas, el derecho administrativo no surge en Francia, sino que tiene connotaciones muy antiguas, puesto que los romanos ya desarrollaron una administración pública con normas específicas, pero que pertenecían al derecho común, es decir al derecho civil, sin embargo, reconocen en los franceses los sistematizados de las normas de derecho administrativo.

Sin embargo, la mayoría de autores coinciden en que el concepto de derecho administrativo surge en la Francia del siglo XIX gracias a los trabajos de Hauriou, por lo tanto, una disciplina esencialmente moderna que surge con las revoluciones liberales.

En cualquier caso, es posible distinguir dos grandes tradiciones de derecho administrativo, por una parte, la tradición anglosajona y por otra parte la tradición francesa. A esta última pertenecen los sistemas jurídicos latinoamericanos.

Sistemas del derecho administrativo: el estudio del derecho administrativo se ha desarrollado por medio de dos sistemas. El sistema anglosajón que es el sistema básicamente inglés y el sistema francés.

Sistema anglosajón: el autor Hugo Calderón, establece "El Sistema Anglosajón o Sajón imperante principalmente en Inglaterra y donde no existe un Derecho especial que regule las relaciones entre la Administración Pública y los particulares, sino que estas relaciones son reguladas por el Derecho Común, es decir por el Derecho Civil. Especialmente dentro del Derecho Sajón, es fuente principal de Derecho la Jurisprudencia y el Precedente Administrativo. Esto significa que dentro el Derecho



Sajón, no existe un Derecho Especial que regule las relaciones de la Administración Pública como en el Sistema Francés”.

Sistema francés: el autor Gustavo Penagos, explica: “La Revolución Francesa cambio todo el sistema monárquico. El Consejo del Rey fue privado de sus poderes judiciales por la ley del 27 de noviembre de 1790, que los transfirió al Tribunal de Casación. Posteriormente, la ley del 27 de abril de 1791, suprimió el Consejo del Rey y organiza en forma embrionaria una especie de Consejo del Estado, el Tribunal de Conflictos y la Corte de Casación. La revolución francesa se puede sintetizar de la siguiente manera:

- a) En primer lugar, una obra de destrucción, la casi totalidad de la administración del antiguo régimen, desaparece. Es necesaria la ruptura, al menos en apariencia con el pasado. Solo subsisten los cuerpos administrativos especializados, en razón de su carácter técnico.
- b) La revolución ensaya de edificar una sana administración racional, uniforme y coherente; de los diversos ensayos que suceden es más importante la división territorial de Francia en Departamentos y Comunas.
- c) Cabe destacar principalmente como la obra la Revolución, la formación de importantes principios de filosofía política que será la base de toda la elaboración posterior: la primacía de la ley; la separación de las autoridades administrativas y judiciales; el liberalismo político; la igualdad de los ciudadanos frente a la administración; el liberalismo económico.

En 1799 se crea el Consejo de Estado, independiente de otros organismos del Estado, por motivo de la preocupación de los ideólogos de la revolución una justicia administrada por hombres dedicados a la actividad política era insuficiente.



En el año de 1872, se marca la autonomía de la jurisdicción contencioso-administrativa, en que se le otorgo al Consejo de Estado Francés, en una ley, la facultad de administrar justicia en forma independiente y a nombre del pueblo francés; lo que ha sido llamada como justicia delegada.

El autor Calderón Morales, concluye diciendo que el derecho administrativo nace en Francia, como un derecho especial que regula las relaciones entre los particulares y la administración pública y las que se dan entre las mismas instituciones administrativas.

Características: las características del derecho administrativo han sido desarrolladas por diferentes autores, entre las más importantes se pueden resumir las siguientes:

- Es un derecho joven
- No ha sido codificado
- Es autónomo
- Es dinámico

El derecho administrativo es un derecho joven: el derecho administrativo, nace como producto del Estado de derecho, que surge por la revolución francesa, parte del último cuarto del siglo XIX, por lo que es considerado comparativamente joven y de reciente creación.

El derecho administrativo no ha sido codificado: la codificación implica la creación de una ley única que regule todo lo relacionado con una materia, con una visión de 17 conjunto en forma completa y coherente.



En el derecho administrativo no se puede hablar de codificación, por lo extenso de las competencias administrativas y también existe una serie de leyes orgánicas que se refieren a distintos temas en derecho administrativo; faltando la codificación que implica la unificación de todo lo relativo a la administración enmarcado en una ley única.

Es autónomo: el autor Bielsa citado por Gustavo Penagos, indica: "Sin que para ello sea óbice su condición de subordinado, por cuanto tiene sus propios principios y reglas, que dictaminan su naturaleza ejecutiva que lo distingue, y que es exclusiva. El Principio de Normatividad que lo informa, explica la subordinaron, sin perjuicio de que la naturaleza ejecutiva, propia de él le de autonomía. Las relaciones entre la administración y los administrados exige.

Por las razones mencionadas por el autor, el derecho administrativo se encuentra dotado de autonomía, por la especialización y relaciones que la regula.

Es dinámico: el derecho administrativo está en constante transformación, debido al desarrollo y necesidades que demanda la comunidad, su naturaleza y función son de servicio, la finalidad del Estado se desarrolla a través de la administración pública, siendo esta la satisfacción del interés social.

Se puede decir que la administración pública está en constante cambio, al depender de las circunstancias y de las necesidades colectivas, la finalidad del Estado es el bienestar general, el que realiza a través del servicio público.



Definición: existen diferentes criterios al definir el derecho administrativo, sin embargo, de las definiciones dadas por los principales autores, éste se puede deducir en los elementos básicos.

A continuación se analizan algunas definiciones citadas por el autor Calderón Morales, las cuales son aportadas por diferentes autores del derecho administrativo: Acosta Romero indica: “Entendemos por ciencia del Derecho Administrativo: es el conjunto de conocimientos sistematizados y unificados sobre las normas, fenómenos e instituciones sociales, relativas a la administración pública de los Estados en su interconexión sistemática, en búsqueda de principios generales, con un método propio de investigaron y desarrollo”.

Julio Prat, el derecho administrativo es: “La rama autónoma del Derecho público que regula la actividad administrativa en cuanto a su organización y funcionamiento de las personas públicas.

El autor Manuel del Río González, manifiesta: “El Derecho Administrativo se ocupa de estudiar la administración pública y concretamente al Poder Ejecutivo; en tanto que la ciencia de la administración la estudia desde el punto de vista objetivo o material, 19 analizando a la acción general de los órganos del Estado en materia Administrativa”.

Para Garcini Guerra, derecho administrativo es: “La rama jurídica que fija los principios y analiza las normas que orientan y regulan las relacione sociales que se producen en la organización y en la actividad de la administración del Estado considerando en todas sus esferas, tanto nacional como local”.



Gustavo Penagos señala: “El Derecho Administrativo es la parte del Derecho Público que se ocupa de la organización y de la actividad de la administración pública, bajo el control judicial”.

Manuel Maria Diez, el derecho administrativo es: “El complejo de principios y normas de Derecho Público interno que regulan la organización, la actividad de la administración pública y su control”.

El autor Calderón Morales nos dice que debe entenderse al derecho administrativo como: “La rama del derecho público que estudia el ejercicio de la función administrativa y la protección judicial existente contra ésta”.

Tomando en cuenta las definiciones que exponen los autores Manuel Maria Diez y Agustín Gordillo, “El Derecho Administrativo es la rama del derecho público que estudia los Principios y normas del Derecho Público, la función administrativa y actividad de Administración pública, también estudia las relaciones que se dan entre la administración y los particulares, relaciones entre los mismos particulares, las relaciones ínter orgánicas y su control que incluyen la protección judicial de los particulares y el derecho de defensa en contra de los actos que le afecten al administrado”.¹¹

De la definición anterior el autor Calderón Morales explica los siguientes elementos para una mejor comprensión:

- a) “Abarca el estudio de sus principios, que son fuente importante del Derecho Administrativo, pues son la aplicación del Principio de juridicidad, que implica la

¹¹ *Ibíd.* Pág. 84.



aplicación necesaria de éstos, cuando el administrador no encuentra una norma adecuada al caso concreto, puesto que recordemos que jurisdicción es igual a resolver basándose en derecho.

- b) Abarca el estudio de las normas jurídicas reguladoras de las funciones y actividades ejecutivas y dispositivas que las leyes atribuyen como competencia Administrativa y que las mismas otorgan a los órganos administrativos, aquí hay que recordar que la base de la función administrativa es la ley.

- c) Abarca el estudio de la función Administrativa, que implica todos los actos, resoluciones, reglamentos, etc., que debe desarrollar la administración.

Estudia también lo relaciones que regulan el Derecho Administrativo como lo son:

1. Relaciones que se dan entre la Administración Pública y los particulares.
2. Relaciones que se dan entre particulares.
3. Relaciones que se dan entre órganos administrativos, denominadas relaciones Ínter orgánicas.

d) También regula el control, visto este desde el punto de vista de cualquier tipo de control, parlamentario, interno, administrativo, judicial, de contraloría, etc., queda incluida dentro del control:

1. El Derecho de legítima defensa que los particulares tienen como un derecho analizado como principio fundamental del procedimiento administrativo.
2. La protección judicial que los órganos jurisdiccionales deben a los particulares frente a la los actos y resoluciones abusivas, que puedan afectar a los particulares...”.



De acuerdo con lo escrito anteriormente se puede decir que el derecho administrativo es la rama del derecho público que tiene por objeto regular la actividad del Estado, la que es desarrollada por el poder ejecutivo por medio de la administración pública, que se realiza en forma de función administrativa para satisfacer las necesidades esenciales de la colectividad.





CAPÍTULO II

2. Definición

En este capítulo se han desarrollado teorías, principios y conceptos relacionados al sector económico informal, sus expectativas respecto al desarrollo de conceptos tributarios y la disyuntiva de formalizar sus negocios mediante el conocimiento de leyes y principios tributarios que enseñan sobre la contribución obligatoria que tiene todo ciudadano ante la sociedad y el estado.

2.1. Definición de economía informal

“Economía informal, es el nombre que se le da a un gran número de actividades que están catalogadas dentro del sector informal de la economía. Generalmente, este tipo de actividades no cumplen con ciertas características económicas y administrativas propias de una economía formal (por ejemplo, no utilizan tecnologías complejas ni formas avanzadas de producción, no tienen una división del trabajo establecida, no están constituidas jurídicamente como las empresas modernas, y tienen distintos tipos de relaciones laborales al mismo tiempo). Dada la complejidad del fenómeno, la más simple definición de la actividad económica informal puede ser: los intercambios de bienes o servicios que impliquen un valor económico en el que el acto se escapa de la regulación”.

2.1.1. Contexto tributario

La informalidad se manifiesta con la omisión del pago de tributos, mostrando ausencia en el registro ante las autoridades fiscales y en la evasión de impuestos. Desde esta perspectiva se asume que todo el sector informal no paga impuestos y eso marca que la informalidad y la evasión son temas relacionados.



2.2. Los 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 fines”.¹² Tributación significa pagar impuestos.

2.2.1. Sistema tributario

Es un conjunto de normas e instituciones que sustentan la potestad tributaria y sirven de instrumento para exigir el pago de tributos al Estado, con el objeto de sustentar el gasto público.

El desafío de todo sistema tributario es el fomento de la cultura tributaria, la prevención y control de la evasión y elusión de los tributos, así como la sanción a las infracciones tributarias.

2.3. Clasificación de los tributos en Guatemala

Dentro de nuestro ordenamiento jurídico, los tributos se clasifican en: Impuestos, Arbitrios, Contribuciones Especiales y Contribuciones por Mejoras.

¹² Código Tributario, **Decreto 06-91**. Artículo 9.



2.3.1. Impuestos

Son aquellos tributos exigidos por el Estado en virtud de su potestad de imperio, sin que exista una contraprestación y en donde el contribuyente se ve obligado a pagar por encontrarse en el caso previsto por la disposición legal que configura la existencia del tributo.

2.3.2. Clasificación de los impuestos

Los impuestos se clasifican en: a) Impuestos Directos e Indirectos. b) Impuestos Internos y Externos. c) Impuestos Ordinarios y Extraordinarios. d) Impuestos Proporcionales y Progresivos.

a. Impuestos directos:

Son aquellos en los que el contribuyente establecido en la ley recibe la carga del impuesto, siendo imposible trasladarlo a una tercera persona. Son generalmente impuestos que pagan los contribuyentes por los ingresos que reciben y en base a situaciones particulares de cada uno de ellos. Ejemplo: el impuesto a la renta.

b. Impuestos indirectos:

Son aquellos en los cuales el contribuyente establecido en la ley puede trasladar el pago del impuesto a una tercera persona. Aquí todos tienen el mismo tratamiento cualquiera que sea su situación económica particular. Ejemplo: el impuesto al valor agregado (IVA).



c. Impuestos internos:

Son aquellos que operan dentro de una determinada circunscripción territorial y sirven especialmente para medir y controlar el comercio de un país y, en general, su actividad económica. Ejemplo: el IVA, el Impuesto a la Distribución de Petr6leos (IDP).

d. Impuestos externos:

Son los que se establecen a nivel de frontera de un pa6s, y sirven para controlar el comercio internacional. En general son aquellos que se obtienen en todos los lugares en donde se verifican operaciones de comercio exterior. Ejemplo: los impuestos a las importaciones, llamados tambi6n aranceles.

e. Impuestos ordinarios:

Son aquellos que siempre y en forma normal constan en los presupuestos generales del Estado, que peri6dicamente se los recauda, y que sirven para financiar las necesidades de la poblaci6n y tienen el car6cter de regulares. Ejemplo: los impuestos a la renta, al valor agregado, a los consumos especiales.

f. Impuestos extraordinarios:

Son aquellos que se establecen por excepci6n, debido a motivos de orden p6blico y en casos de emergencia nacional. Ejemplo, los 6rdenes de la figura del Impuesto de Solidaridad fueron para ser extraordinarios y temporales.



g. Impuestos proporcionales:

Son aquellos en los que la cuota representa siempre la misma proporción de la base impositiva. Ejemplo: el 12% del impuesto al valor agregado, o actualmente el 31% de impuesto sobre utilidades (actividades lucrativas).

h. Impuestos progresivos:

Son aquellos en los que la cuota del impuesto respecto de la base, aumenta al aumentar la base. Ejemplo: el impuesto a la renta que se aplica a las personas en relación de dependencia viene determinado por una tabla progresiva de acuerdo al tramo de renta que le corresponda, con un mínimo exento para rentas inferiores a Q 48,000.00 anuales, un máximo del impuesto del 5% para rentas inferiores a Q300,000.00 y 7% para el excedente de dicho monto.

2.3.3. Arbitrios:

Es un pago pecuniario, obligatorio y definitivo creado a favor de las municipalidades para percibir los ingresos que le permitirán cumplir con sus obligaciones. Dicho de otro modo, es el dinero que paga el vecino al municipio a través de las municipalidades a fin de que éstas puedan cumplir con la prestación de los servicios públicos.

2.3.4. Contribuciones especiales:

Es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio exige, en virtud de ley, por beneficios individuales o de grupos



sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos, o de actividades estatales especiales.

2.3.5. Contribución especial por mejoras:

“Es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación el gasto total y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado”.¹³

2.4. Los microempresarios informales y la concepción de contribuyentes ante la obligación tributaria

Legalmente todos los microempresarios están obligados a inscribirse en la Administración Tributaria, antes de iniciar actividades que generen rentas. Contribuyente es la persona natural y jurídica a quien la ley impone la carga tributaria.

Son contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, “Las personas individuales, jurídicas y los entes o patrimonios, residentes en el país, que obtengan rentas afectas en este título. Se consideran contribuyentes por las rentas que obtengan los entes o patrimonios siguientes: los fideicomisos, contratos en participación, copropiedades, comunidades de bienes, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargo de confianza, gestión de negocios, patrimonios hereditarios indivisos, sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de empresas o personas extranjeras que operan en el país y las demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generen rentas afectas”.¹⁴

¹³ Código Tributario, **Decreto 06-91**, Artículo 13.

¹⁴ Ley de Actualización Tributaria, **Decreto 10-2021**.



Se presenta además al contribuyente como “Toda persona individual y jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aun cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con la ley del Impuesto al Valor Agregado”.¹⁵

Los contribuyentes que sean personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios no exceda de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00), cumplen con el supuesto de ser catalogados como pequeños contribuyentes.

Se mencionan algunas características de estos, tales como:

- a. Se encuentran registrados ante la Superintendencia de Administración Tributaria como pequeños contribuyentes de la obligación tributaria.
- b. Tienen un número reducido de empleados y en ocasiones los establecimientos comerciales solo son administrados por el propietario.
- c. Carecen de tecnología e instalaciones propias.
- d. Carecen de financiamiento para continuar con sus operaciones.

2.5. La Obligación tributaria

“La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos

¹⁵ Ley del Impuesto al Valor Agregado, **Decreto 27-92.**



pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley”.¹⁶

Es todo aquello que debe cumplir el contribuyente, en lo referente al pago de impuestos.

2.5.1. Obligaciones formales de los contribuyentes

Constituye toda acción que implique el cumplimiento de los deberes como contribuyentes.

“Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por las normas legales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso”.¹⁷

Las principales obligaciones de los pequeños contribuyentes son:

- a) Registrarse como contribuyente o responsable ante el ente recaudador.
- b) Dar aviso al ente recaudador de cualquier modificación de los datos de inscripción.
- c) Presentar declaraciones de impuestos sin alteración de datos u omisión de cualquier requisito formal en las mismas.

¹⁶ Código Tributario, **Decreto 6-91**, Artículo 14.

¹⁷ Código Tributario, **Decreto 6-91**, Artículo 23.



- d) Emitir o entregar facturas, notas de crédito, notas de débito o cualquier documento equivalente, exigido por las leyes tributarias específicas, y los que estén debidamente autorizados por el ente recaudador.
- e) Al adquirir bienes o servicios exigir la documentación legal correspondiente. f) Llevar al día los libros y registros contables que obligan las leyes tributarias específicas.
- g) Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, los libros de contabilidad, los libros y registros especiales y los documentos y antecedentes de las operaciones que se relacionen con su situación tributaria.
- h) Deberán conservar, asimismo, por igual plazo, los documentos en que conste el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- i) Utilizar máquinas o cajas registradoras autorizadas por el ente recaudador.
- j) Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local o establecimientos comerciales.
- k) Permitir que el ente recaudador revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.
- l) Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.
- m) Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.



2.5.2. Los principales impuestos a observar al ingresar como contribuyente normal

Para efectos de inserción de los microempresarios informales los principales impuestos que deben cumplir en sus obligaciones como contribuyentes en nuestro país son:

Impuesto al Valor Agregado (observancia de decretos 27-92, 20-2006 y 04-2012).

Impuesto Sobre la Renta (observancia del decreto 10-2012).

Impuesto de Solidaridad (observancia del decreto 73-2008).

a. Impuesto al valor agregado (IVA)

Es un impuesto indirecto, que grava la venta de bienes y prestación de servicios, el valor de este impuesto deberá ser siempre incluido en el precio de venta o en el valor de los servicios. El Impuesto al Valor Agregado, ocupa el primer lugar dentro de los ingresos corrientes de origen tributario que obtiene el Estado. (Ver el punto 2.8 de este capítulo, Recaudación de Ingresos Tributarios del Gobierno central de Guatemala Años 2009 – 20013).

b. Impuesto sobre la renta (ISR)

Es un impuesto directo y recae sobre todas las rentas y ganancias obtenidas por las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, nacionales o extranjeros, residentes o no en el país, en el territorio nacional.

Ocupa la segunda posición de importancia, en cuanto a los ingresos corrientes de origen tributario que percibe el gobierno central.



El Impuesto sobre la Renta Actual está contenido en el Libro I del Decreto 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria”, este decreto fue aprobado por el Congreso de la República de Guatemala el 16 de febrero de 2012, publicado en el Diario de Centro América el 05 de marzo de 2012. El decreto 10-2012 contiene varias leyes y reformas a otras leyes tributarias las cuales fueron cobrando vigencia en diferentes fechas, sin embargo, el Impuesto sobre la Renta entró en vigencia el 01 de enero de 2013.

La Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, está estructurada por categoría de rentas, técnicamente se refiere a la figura de un impuesto cedular en la cual, cada categoría de renta tiene su propia tarifa impositiva, sujeto pasivo de la obligación, hecho generador, periodo impositivo y régimen de retenciones. Así, cada categoría de renta es distinta en su determinación, liquidación y pago.

2.6. Infracción e ilícito tributarios

Se caracteriza por falta de pago de los tributos en el término que establece la ley. Son los contribuyentes en el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, siempre que este incumplimiento traiga el dolo o la culpa, la antijuricidad y tipicidad por parte del contribuyente.

2.6.1. Infracción tributaria

Es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción la que debe sancionar la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta, la cual sancionará la legislación penal.



“Entre otras, son infracciones tributarias las siguientes:”¹⁸

1. La mora.
2. La omisión del pago de tributos.
3. La resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.
4. El incumplimiento de las obligaciones formales.
5. Pago extemporáneo de las retenciones.

Las infracciones y sanciones tributarias se extinguen por los motivos siguientes:

1. Muerte del infractor.
2. Exoneración o condonación.
3. Prescripción.
4. El pago extingue las infracciones y sanciones tributarias por excelencia.

2.6.2. Ilícito tributario

“No todos los sujetos obligados cumplen con las obligaciones exigidas por la legislación tributaria en tiempo y forma, dando ello lugar al nacimiento del ilícito tributario. Conducta que podrá ser retribuida con sanciones de carácter administrativo, penal o civil, de acuerdo con la política legislativa del sistema jurídico en que se ubique el ilícito tributario”.

El incumplimiento o violación de la ley que regula las relaciones tributarias entre el Estado y los contribuyentes es definido por Ríos Granados como la “vulneración de

¹⁸ Código Tributario, Decreto 6-91, Artículos 69, 71, 75.



las normas tributarias mediante una conducta antijurídica, la cual puede consistir en la omisión de actos ordenados o en la ejecución de los prohibidos por la ley”.¹⁹

2.7. Evasión, defraudación y elusión tributarias

Defraudación, Evasión o Elusión son delitos tributarios que los comete quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la Administración Tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo.

2.7.1. Evasión tributaria

Se indican elementos fundamentales para entender la evasión:

- a. La disminución o eliminación del monto del tributo por parte de quienes estando obligados a abonarlo no lo hacen.
- b. La transgresión de una ley fiscal.

“Se define como el incumplimiento -ya sea total o parcial- por parte de los contribuyentes, en la declaración (deber formal) y pago (deber material) de sus obligaciones tributarias”.²⁰

¹⁹ Ríos Granados, Gabriela, **Las infracciones tributarias en el sistema tributario mexicano**.

²⁰ Ríos Granados, Gabriela, **El ilícito tributario**, Pág. 293.



2.7.2. Defraudación tributaria

“La defraudación constituye una especie dentro del género de la evasión, y tiene como elemento esencial configurativo la concurrencia de dolo (intencionalidad).

En tal sentido, la defraudación fiscal es una figura de daño patrimonial, en la que la materialidad de la acción consiste en omitir -total o parcialmente- el ingresar a la Administración Fiscal sumas adeudadas por los sujetos o particulares en concepto de tributos, mediante el aprovechamiento de errores o utilización de maniobras engañosas”.²¹

“Los elementos constitutivos de defraudación fiscal son:

- a) engaño o aprovechamiento de errores;
- b) omisión de pagar un tributo de manera total o parcial;
- c) consecución de un beneficio indebido;
- d) Nexo de causalidad entre el engaño y el no pago del tributo u obtención del beneficio indebido”.²²

De esto se determina que al existir la defraudación fiscal es seguro que existe una evasión, pero el hecho de que exista evasión no necesariamente habrá defraudación fiscal, pues la evasión de impuestos obedece a otras causas tal como olvido, negligencia o cualquier otro hecho sin tener intencionalidad y premeditación.

²¹ Vid. Folco. Carlos María, **Ilícitos Fiscales**, Pág. 239 a 285.

²² Ríos Granados, Gabriela, **Op. Cit.** Pág. 322.



a. Defraudación en el ramo de aduanas

“Es toda acción u omisión por medio de la cual se evade dolosamente, en forma total o parcial, el pago de los tributos aplicables al régimen aduanero”.²³

b. Contrabando Aduanero

“Se refiere a la introducción o extracción clandestina al y del país de mercancías de cualquier clase, origen o procedencia, evadiendo la intervención de las autoridades aduaneras, aunque ello no cause perjuicio fiscal”.²⁴

2.7.3. Elusión tributaria

Es importante distinguir entre evasión y elusión fiscal. “La evasión fiscal es un ilícito que lleva aparejada una serie de consecuencias jurídicas, mientras que cuando nos referimos a elusión no hay, en principio, ilícito tributario.

Efectivamente, la evasión fiscal implica la transgresión de la legislación tributaria vigente, mientras que la elusión fiscal supone que los contribuyentes usan los apartados de la ley, actuando dentro de los márgenes permitidos por la normativa”.²⁵

Para un importante grupo de doctrinarios, citando a Dino Jarach como principal referente, “La elusión tributaria es una figura consistente en eliminar o reducir la carga tributaria mediante la utilización de medios jurídicos lícitos”, es decir, bajo el amparo

²³ Ley contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero, **Decreto 58-90**, Artículo 1.

²⁴ Ley contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero, **Decreto 58-90**, Artículo 3.

²⁵ Vid. De la Garza, Sergio, **Derecho Financiero Mexicano**, Pág. 380.



de fugios o resquicios legales, no tenidos en cuenta por el legislador en la etapa de elaboración de la ley, ya sea por una deficiente redacción, o bien porque esa ley origina efectos no previstos al entrar en relación con el resto del ordenamiento jurídico tributario.

“La planeación fiscal implica elegir el camino menos gravoso para pagar los impuestos, ubicándose fuera de los límites de la imposición. Ningún contribuyente tiene el deber de elegir la opción más gravosa para sus intereses, teniendo además el derecho a la libre elección de las formas jurídicas para sus actos en la medida que resulte más beneficiosa desde el punto de vista tributario”.²⁶

2.8. Cultura tributaria de educación al microempresario informal sobre contribuciones al Estado

“Cultura Tributaria es el conjunto de valores, creencias y actitudes compartido por una sociedad respecto a la tributación y las leyes que la rigen, lo que conduce al cumplimiento permanente de los deberes fiscales”.

Para que el Estado pueda cumplir con su obligación constitucional de velar por el bien común y proporcionar a la población los servicios básicos que ésta requiere, necesita de recursos que provienen principalmente de los tributos pagados por los contribuyentes.

El pago de los impuestos puede llevarse a cabo utilizando la coerción o apelando a la razón. La fuerza se manifiesta en las leyes y en su cumplimiento obligatorio, mientras que la razón sólo puede estar dada por una Cultura Tributaria con bases sólidas.

²⁶ Tacchi, Carlos M., *Evasión tributaria. Heterodoxia o nueva ortodoxia.*



No puede obviarse que un estímulo o desestímulo importante para la tributación lo constituye el manejo y destino de los fondos públicos, aparte de que, para muchos ciudadanos, tributar es un acto discrecional, relacionado con su percepción positiva o negativa sobre el uso de los fondos.

Uno de los objetivos de la educación fiscal debe ser, precisamente, romper ese círculo vicioso y hacer conciencia de que la tributación no sólo es una obligación legal, sino un deber de cada persona ante la sociedad. Además, se le debe convencer de que cumplir con tal responsabilidad le confiere la autoridad moral necesaria para exigir al Estado que haga un uso correcto y transparente de los recursos públicos.

Parte de la modernización de las Administraciones Tributarias es reflejar acciones de información tributaria clara y de cultura tributaria como servicios especializados a los clientes actuales y a los futuros contribuyentes (niños y jóvenes), al no contribuyente (informal) y, en general, a las personas, empresas e instituciones vinculadas directa o indirectamente con los procesos de recaudación tributaria en sus países.

2.8.1. Bases para una mejor conciencia tributaria

“La falta de conciencia tributaria tiene su origen en:

- a) Falta de educación.
- b) Falta de solidaridad.
- c) Razones de historia económica.
- d) Idiosincrasia del pueblo y
- e) Falta de claridad del destino del gasto público”.



Dentro de las bases para mejorar la conciencia tributaria de las personas, se identifican entre otras, las siguientes:

- a. El mejor promotor de la cultura tributaria es un buen gasto público.
- b. La transparencia, honradez y eficiencia en la gestión de SAT es prerequisite para mejorar la moral y cultura tributaria.
- c. Es un tema de aceptación e interés social, cuyas acciones deben ser incluyentes y participativas mediante alianzas y esfuerzos conjuntos con diversas instancias representativas de la sociedad.
- d. Los medios y mecanismos de implementación de acciones de fomento de la cultura tributaria deben ser culturalmente pertinentes y adecuados a la realidad de la sociedad guatemalteca.



CAPÍTULO III

3. Qué es y cómo se funda la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-

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

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

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



Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en el Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

3.1. Plan estratégico institucional 2021-2025

Guatemala y el mundo vivieron algo inusitado en la historia contemporánea, el apareamiento de un virus que se diseminó a nivel hemisférico en poco tiempo y que obligó a Gobiernos y sociedades a aceptar medidas extremas como el confinamiento en casa, así como una campaña de salubridad para protegerse del contagio. En este entorno, me correspondió asumir la administración de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, en un momento sin precedentes para Guatemala, la pandemia provocada por el COVID-19 se cernía sobre el país y el mundo.

En nuestro país se cerraron las actividades productivas el 16 de marzo de 2020. El Gobierno de Guatemala declaró el Estado de Calamidad Pública, con lo cual la economía en general se desaceleró y ello provocó un efecto negativo en la recaudación tributaria.

Más allá de la pandemia y las medidas decretadas por el Gobierno para enfrentarla, se sumaron dos fenómenos naturales que afectaron aún más la economía del país y dejaron serias secuelas económicas y sociales. En medio de estos sucesos se organizó el Comité Institucional de Administración de Crisis de la SAT, se implementó el proceso de *Business Intelligence* en gestión de cumplimiento tributario, se abreviaron los procesos de recaudación, se generaron facilidades para el pago de impuestos por medio de convenios de pago a través de correos electrónicos, se garantizó la continuidad de las operaciones en las aduanas, se diseñó la matriz de contingencia gerencial, se implementaron mejoras en el Registro Tributario Unificado -RTU- digital, así como en la gestión judicial y de fiscalización y se fortalecieron los controles aduaneros.



La fase aguda de la pandemia no ha terminado, pero se espera que la vacunación logre erradicar para siempre el COVID 19; sin embargo, hoy se debe recrear el futuro y para ello desde la SAT se ha planteado una visión prospectiva y objetiva de la realidad para discernir el futuro, para ello se definieron seis (6) objetivos estratégicos, dos (2) Ejes transversales y cinco (5) pilares de trabajo.

En este contexto se consolidan las acciones a implementar por cada actor institucional de la cadena logística en las áreas de oportunidad identificadas, y se busca generar facilitación, modernización y control de la recaudación, fiscalización, gestión aduanera y el desempeño institucional que derive en una mejor dotación de recursos financieros provenientes de la tributación, para contribuir a una mejor redistribución del ingreso nacional; un aporte para mejorar la competitividad y clima de negocios del país con el fin de acoplarlos al “Plan Nacional de Desarrollo K’atun Nuestra Guatemala 2032”, como un eje de desarrollo para el país.

Este conjunto de lineamientos estratégicos ha sido plasmado con detalle en el Plan Estratégico Institucional 2021-2025, el cual presento como la guía de la gestión institucional en los próximos años para el cumplimiento de la función primordial de recaudar impuestos, que provea al Estado de los recursos que sean transformados en bienes públicos y alcanzar con ello el bienestar de todos los guatemaltecos.

Con la confianza en Dios, con esfuerzo y compromiso propio, apoyo del Directorio, intendentes, equipo gerencial y de todo el personal de la SAT, este Plan Estratégico Institucional se propone



3.2. La superintendencia está compuesta por dependencias

A través del fortalecimiento de la Modernización Integral Aduanera, se proyecta el incremento de la facilitación de comercio, de los controles a través del uso de tecnologías de la información; robustecimiento de la gestión de riesgo y de la lucha frontal al contrabando y defraudación aduanera. Lo anterior, en coordinación y cooperación con otras administraciones aduaneras, auxiliares de la función pública aduanera y otras autoridades competentes, esto conforme las mejores prácticas internacionales con el respaldo de organismos internacionales y cooperantes.

Buscando la optimización de los recursos humanos, materiales y financieros; al propiciar una readecuación de las acciones y estrategias institucionales, un ambiente de trabajo sano y adecuado para todo el personal de la institución, una cultura del compromiso y responsabilidad, la evaluación de desempeño 360° y la formación permanente para consolidar la carrera administrativa tributaria.

La Superintendencia de Administración Tributaria ha adoptado medidas para prevenir, detectar, sancionar y erradicar la corrupción en el ejercicio de la función pública, convencidos que la promoción de la ética, la probidad, la transparencia y la rendición de cuentas, generan instituciones sólidas. La SAT mantiene su compromiso adoptando estándares internacionales en pro de la transparencia, que permitan disminuir los riesgos de fraude, corrupción e incumplimiento ético, con el fin de fomentar acciones para el fortalecimiento de la ética y los valores institucionales, velando por la integridad y confiabilidad de sus funcionarios y empleados.

En este contexto se consolidan las acciones a implementar por cada actor institucional de la cadena logística en las áreas de oportunidad identificadas, y se busca generar facilitación, modernización y control de la recaudación, fiscalización, gestión aduanera y el desempeño institucional que derive en una mejor dotación de recursos financieros provenientes de la tributación, para contribuir a una mejor redistribución del ingreso nacional; un aporte para mejorar la competitividad y clima de negocios del país con el fin



de acoplarlos al “Plan Nacional de Desarrollo K’atun Nuestra Guatemala 2032”, como un eje de desarrollo para el país.

Este conjunto de lineamientos estratégicos ha sido plasmado con detalle en el Plan Estratégico Institucional 2021-2025, el cual presento como la guía de la gestión institucional en los próximos años para el cumplimiento de la función primordial de recaudar impuestos, que provea al Estado de los recursos que sean transformados en bienes públicos y alcanzar con ello el bienestar de todos los guatemaltecos.

De esta manera se busca implementar todas las medidas y acciones para lograr la transparencia tanto en los procesos como en los empleados teniendo procesos definidos para cada dependencia que a continuación se detallarán.

3.2.1. El directorio

Es el órgano colegiado que en calidad de autoridad de la SAT le compete la responsabilidad de tomar decisiones estratégicas para dirigir la política de administración tributaria y aduanera, así como velar por el buen funcionamiento y la gestión institucional de la SAT.

3.2.2. El tribunal administrativo tributario y aduanero

Es el órgano colegiado que en calidad de autoridad superior le corresponde con exclusividad conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera, previo a las instancias judiciales y que, por disposición del Código Tributario, la Ley Nacional de Aduanas, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento, sean de su competencia y de las demás leyes y reglamentos aplicables.



3.2.3. El superintendente de administración tributaria

Es la autoridad administrativa superior que tiene a su cargo la administración y dirección general de la Institución. Para el cumplimiento de las funciones de la SAT, el Superintendente de Administración Tributaria tiene la representación legal de la Institución, la cual podrá delegar en los funcionarios que designe para el efecto.

3.2.4. La intendencia de aduanas

Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, como tal, será responsable de administrar el Sistema Aduanero guatemalteco, debe velar por el cumplimiento de la legislación aduanera vigente, así como de los convenios y tratados internacionales suscritos y ratificados por Guatemala.

3.2.5. La intendencia de asuntos jurídicos

Es la dependencia encargada de representar y defender los derechos, intereses y patrimonio de la SAT ante cualquier entidad, dependencia, órgano, autoridad y tribunales de justicia, tanto a nivel nacional como en el extranjero, como parte actora, demandada, tercera interesada, querellante adhesivo o actor civil. Además, proporciona asesoría y consultoría legal y administrativa a las dependencias de la SAT.

3.2.6. La intendencia de atención al contribuyente

Es la dependencia encargada de velar porque en la atención a los contribuyentes y público en general, se preste un servicio eficaz y eficiente, proporcionándoles formación, capacitación e información oportuna y fidedigna, conforme a sus requerimientos y



necesidades, en procura de una cultura organizacional de servicio al contribuyente y planificar, desarrollar e impulsar programas y proyectos de divulgación, educación y concienciación dirigidos a fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

3.2.7. La intendencia de recaudación

Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de planificación, organización, evaluación y ejecución de las actuaciones que, faciliten, controlen y promuevan el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

3.2.8. La intendencia de fiscalización

Es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de supervisión, inspección, verificación y determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras sustantivas y formales.

3.2.9. La auditoría interna

Es la dependencia encargada de ejercer el control y fiscalización de todos los órganos y dependencias de la SAT, verificando que la gestión administrativa y operativa se ejecute de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica de la SAT, las normas de control interno y de auditoría para el sector gubernamental, reglamentos internos y manuales técnicos y administrativos aplicables. Asimismo, supervisa, examina, investiga y controla las actuaciones administrativas del personal de la SAT.



3.2.10. La gerencia de asuntos internos

Es la dependencia encargada de realizar investigaciones administrativas y denunciar cuando corresponda, las actuaciones de los funcionarios y empleados de la SAT que sean contrarias a la ley, con la finalidad de prevenir y combatir actos de corrupción, faltas e infracciones administrativas y cualquier otro acto que contravenga los intereses institucionales. Reportará por sus actuaciones directamente al Directorio.

3.2.11. La gerencia de investigación fiscal

Es la dependencia encargada de coadyuvar a la reducción de la evasión fiscal, defraudación tributaria y aduanera, contrabando y delitos relacionados, proporcionando direccionamiento integral en acciones de la Administración Tributaria, para fortalecer y transparentar los procesos de fiscalización.

3.2.12. La secretaría general

Es la dependencia encargada de proponer la normativa para la emisión y registro de actos administrativos, así como del control, gestión, clasificación, archivo, catalogación, certificación, notificación, resguardo de expedientes y demás documentos oficiales que se encuentran en los distintos órganos y dependencias de la SAT.

3.2.13. Gerencia de planificación y cooperación

Es la dependencia encargada de formular y coordinar la aplicación de herramientas y mecanismos de planificación, programación, evaluación y control de la gestión institucional, proveyendo información confiable y oportuna para la toma de decisiones y el desarrollo Institucional.



3.2.14. La gerencia de informática

Es la dependencia encargada de brindar asesoría, desarrollo y soporte en tecnología de información a los diferentes órganos y dependencias de SAT.

3.2.15. Comunicación social externa

Es la dependencia encargada de coordinar con las dependencias que corresponda, las acciones de información y divulgación de normas, requisitos y procedimientos a la población, a través de los medios de comunicación.

3.2.14. La gerencia de formación de personal SAT

Es la dependencia encargada de desarrollar acciones formativas permanentes y especializadas, basadas en mallas curriculares definidas que fomenten el desarrollo de la carrera administrativa de los empleados y funcionarios, que impulsen un mejor desempeño, en el marco de una cultura organizacional dinámica, innovadora y de autodesarrollo.

3.2.15. La gerencia de recursos humanos

Es la dependencia encargada de administrar la planificación, organización, integración y desarrollo de los recursos humanos de la SAT, incluidos los sistemas, métodos, estrategias, programas, procedimientos e instrumentos que permitan el mejor aprovechamiento de las capacidades humanas.



3.2.16. La gerencia administrativa financiera

Es la dependencia encargada de administrar con transparencia, honestidad y efectividad los recursos financieros de la SAT, los sistemas y procesos de presupuesto, contabilidad, tesorería y deuda pública, inclusive, así como de administrar eficientemente el sistema de adquisiciones y contrataciones de bienes y servicios, su almacenamiento y registro. Asimismo, le corresponde preparar los instrumentos administrativos y financieros para la rendición de cuentas.

3.2.17. La gerencia de infraestructura

Es la dependencia encargada de administrar los recursos de infraestructura física de la SAT; lo cual incluye su planificación, desarrollo, mantenimiento, reparación y supervisión.

3.2.18. La gerencia de seguridad institucional

Es la dependencia encargada de establecer y administrar los sistemas de seguridad necesarios para resguardar la integridad de las personas, bienes y demás propiedades de la SAT.

3.2.19. La gerencia de contribuyentes especiales grandes

Es la dependencia responsable de brindar, a nivel nacional, atención especializada a los contribuyentes calificados por la Administración Tributaria como Contribuyentes Especiales Grandes, y darle seguimiento al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.



3.2.20. La gerencia de contribuyentes especiales medianos

Es la dependencia responsable de brindar, a nivel nacional, atención especializada a los contribuyentes calificados por la Administración Tributaria como Contribuyentes Especiales Medianos, y darle seguimiento al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

3.2.21. Las gerencias regionales

Son las dependencias encargadas de la ejecución y control de las competencias de recaudación, verificación, supervisión, control y gestión, de acuerdo a las directrices emitidas por los órganos y dependencias con funciones de dirección, de normativas sustantivas, de apoyo técnico y de gestión de recursos.

La SAT como entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, tiene las atribuciones y funciones que le designa la Ley Orgánica de la SAT. Asimismo, la SAT quedó instituida en forma descentralizada y con autonomía funcional, económica, técnica y administrativa; con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios; con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional.

Además, las regulaciones siguientes constituyen el marco jurídico de la SAT:

Código Tributario

El Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, constituye el marco legal que armoniza todas las leyes en materia tributaria, según preceptuado por la Constitución Política de la República de Guatemala.



Política nacional de prevención y combate de la defraudación y el contrabando aduanero

Según el Decreto Número 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, la SAT actúa como Presidente del Consejo Interinstitucional del COINCON de esta política a partir de la necesidad de contar con una política de Estado que permita contrarrestar ambos flagelos, en tanto el Estado de Guatemala, percibe los recursos necesarios para el cumplimiento de sus objetivos y fines y afecta la dotación de fondos para la asignación y redistribución que el Ministerio de Finanzas Públicas realiza en el ejercicio presupuestal anual e igualmente se afecta a sectores productivos como el comercio, en términos que se producen problemas de competencia desleal.

Marco legal normativo institucional

El Artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria (Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala y sus modificaciones), establece que es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

- a. Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento de los contribuyentes;



- b. Administrar el sistema aduanero de la República y facilitar el comercio exterior de conformidad con la ley y con los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza tributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero;

- c. Establecer mecanismos de verificación de valor en aduana, origen de mercancías, cantidad y clasificación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios;

- d. Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de tributos a su cargo;

- e. Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas;

- f. Sancionar a los sujetos pasivos tributarios, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras;

- g. Presentar denuncias, provocar persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos en que se encuentren en trámite procesos de investigación o procesos penales por indicios de la comisión de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero;



h. Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias;

i. Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado;

j. Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria;

k. Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer al Organismo Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines; así como, participar en la elaboración del anteproyecto de presupuesto de ingresos, en cuanto la definición de metas de recaudación;

l. Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes;

m. Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias;



n. Promover la celebración de tratados y convenios interinstitucionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el Artículo 44 de esta Ley;

o. Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria;

p. Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta Ley y sus reglamentos internos;

q. Ejecutar la rectoría de la política de combate al contrabando y defraudación aduanera y tributaria. Para el ejercicio de esta función contará con la colaboración de entidades del Estado que correspondan;

r. Presentar las denuncias que procedan, incautar y consignar las mercancías que estén a la venta y que no se documenten con las facturas de compras o declaraciones de importación correspondientes. Para el ejercicio de esta función contará con el auxilio de las fuerzas de seguridad y el Ministerio Público;

s. Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos que estime convenientes, las inspecciones, investigaciones y verificaciones necesarias para el combate al contrabando, defraudación aduanera y tributaria. Para el ejercicio de estas funciones contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado;

t. Proponer al Organismo Ejecutivo por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, las estrategias o medidas legales apropiadas para la ampliación de la base tributaria;

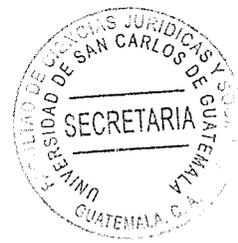


u. Actualizar y planificar anualmente las políticas para mejorar la administración, fiscalización, control y recaudación de los tributos, simplificando los procesos y procedimientos para su ejecución y cumplimiento, utilizando los medios, mecanismos e instrumentos tecnológicos que contribuyan a alcanzar dichos objetivos. Para el efecto, podrá suscribir convenios de cooperación que considere procedentes;

v. Trasladar dentro de los dos días hábiles siguientes a su recepción, a la cuenta Fondo Común Cuenta Única Nacional en el Banco de Guatemala, directamente o por medio de los bancos del sistema que reciban el pago de tributos, la recaudación efectivamente recibida;

w. Adoptar las medidas que dentro del ámbito de su competencia correspondan para el efectivo cumplimiento de los convenios internacionales en materia de transparencia tributaria y de combate a la corrupción y;

x. Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.



CAPÍTULO IV

4. Aduana

Una aduana es una oficina pública o institución fiscal establecida generalmente en costas y fronteras, con el fin de registrar el tráfico internacional de mercancías que se importan o exportan en y desde un país concreto y cobrar los impuestos que establezcan las aduanas. El Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), en el Artículo 4, da la siguiente definición de aduana: Los servicios administrativos responsables de la aplicación de la legislación aduanera y de la percepción de los tributos a la importación y a la exportación y que están encargados también de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos, entre otros, a la importación, al tránsito y a la exportación de mercancías.

Sin embargo, la aduana no se limita al control de las mercancías, sino que en ella también se regula el tráfico de personas y, en menor medida, de capitales (la mayor parte de éstos circulan a través del sistema bancario). El derecho de aduana recibe el nombre de arancel aduanero. Y este se divide en partidas arancelarias. Estos derechos son de uso exclusivo de los gobiernos, y suponen una provechosa fuente para la hacienda pública.

Otra justificación del derecho de aduana está en la protección de la producción nacional mediante el encarecimiento a través de estos impuestos de las mercancías extranjeras. Con ello se favorece al producto nacional ponga freno al extranjero, dado que parte en condiciones más ventajosas a la hora de ofrecer un precio más competitivo en el mercado interno. Esta protección, llevada al extremo, es conocida como prohibicionismo. Actualmente en la aduana no sólo se devenga y exige el pago de los aranceles, sino también impuestos indirectos sobre el consumo (valor añadido) o sobre consumos específicos (accisas).



Los derechos de aduana se ejercen sobre los productos extranjeros que entran al país, sobre los que salen del país, o sobre los que proceden del exterior y pasan interinamente los puertos nacionales a modo de reexportación.

Aduana es una unidad administrativa encargada de aplicar la legislación relativa a la importación y exportación de mercancías y a los otros tratamientos aduaneros, así como de recaudar y hacer percibir los gravámenes que les sean aplicables. El servicio aduanero, al ejercer ciertas restricciones en lo que a ingreso, permanencia, movilización y salida de mercancías se refiere, persigue fines concretos de bien común entre los que destacan los referentes a:

- a) La seguridad del Estado y de la paz de la población, al reprimir el ingreso ilegal de armas, de propaganda subversiva o de guerra;
- b) La protección de la moral, al impedir el ingreso de pornografía o de efectos que inciten a la comisión de delitos o agredan la moral y las buenas costumbres;
- c) La protección industrial, al aplicar regulaciones contra la competencia internacional desleal o fraudulenta;
- d) El resguardo de la salud humana, animal y vegetal, al impedir la entrada al territorio nacional de alimentos, animales o plantas que pudieran ser portadoras de enfermedades o plagas capaces de generar contaminación dentro del territorio del país;
- e) La política internacional, cuando restringe selectivamente el comercio con algunos países o lo incentiva con respecto a otros, dentro de esquemas obedientes a los intereses políticos del país ejecutor;
- f) Los intereses fiscales, mediante el cobro de impuestos tasas que contribuyen al mantenimiento de los servicios públicos, a la vez que sirven de reguladores del



comercio internacional de mercaderías y de protectores de la balanza comercial; la protección de los derechos de los autores sobre todas las obras del ingenio de carácter creador, ya sean de índole literaria, científica o artística, cualquiera sea su género, forma de expresión, mérito o destino, al impedir el desaduanamiento de bienes que violen tales derechos.

Para el tratadista Basaldua Ricardo Xavier, la aduana es "El órgano de la administración pública que tiene por principal (no único) objeto, percibir los derechos fiscales de importación y exportación y hacer cumplir las disposiciones prohibitivas y de reglamentación del comercio internacional".²⁷ En otros términos, el papel general de la aduana consiste en vigilar el cumplimiento de las prohibiciones legales referentes al tránsito en las fronteras. Esas prohibiciones se fundan en diversas razones:

a) De carácter fiscal:

1) cuando tienen por objeto asegurar el monopolio del Estado, sea en la fabricación, sea en la venta de cosas determinadas; 2) cuando tienen por objeto sólo la percepción de contribuciones fiscales.

b) De carácter económico, cuando tienen por fin proteger o estimular las industrias nacionales, impidiendo la entrada de productos similares.

c) De carácter social, cuando se dirigen a impedir la acumulación o el acopio de determinados productos, o evitar la exportación total de los mismos sin asegurar antes lo necesario para el consumo del país.

²⁷ Basaldua, Ricardo Xavier. **Ob. Cit.** Pág. 539.



d) De higiene pública cuando, por ejemplo, se impide la admisión de productos embarcados en puertos declarados infectados, o de productos que hayan tocado esos puertos. Adviértase que estas prohibiciones emanan del Estado en ejercicio de su soberanía, de donde la aduana no sólo es el medio u órgano de percepción de rentas fiscales, sino también, en razón de su función, medio de ejercicio de policía, que es uno de los más importantes atributos de la soberanía nacional. Por todo esto se ha definido a la aduana como el guardián fiscal de las fronteras del Estado.

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) en el Artículo 6, da una definición más amplia de las partes que integran el sistema aduanero, y es el siguiente: El servicio Aduanero está constituido por los órganos de la administración pública, facultados por la legislación nacional para aplicar la normativa sobre la materia, comprobar su correcta aplicación, así como facilitar y controlar el comercio internacional en lo que le corresponde y recaudar los derechos e impuestos a que esté sujeto el ingreso o la salida de mercancías, de acuerdo con los distintos regímenes que se establezcan.

Así pues, al observar la multiplicidad de objetivos que tiene señalado el servicio aduanero, se puede percibir su importancia y vislumbrar la amplia y estrecha relación que tiene con casi todos los organismos del Poder Público y con los más variados sectores de la vida nacional. Es evidente que las aduanas restringen la libertad individual, pero es innegable que las libertades y los derechos básicos de una persona deben coexistir con las libertades y derechos básicos de todas las demás. Esta coexistencia hace necesaria una restricción en las libertades individuales, pero sólo en la medida precisa para que las otras personas disfruten de iguales libertades y derechos; dicho de otra manera, la libertad debe ser ejercida hasta el punto en que no interfiera con el justo ejercicio de la libertad de los demás seres humanos.

Se trata tanto de no interferir con el ejercicio de la misma libertad por parte de otros, como de no interferir tampoco con el ejercicio de otras libertades; así, por ejemplo, la



libre expresión de la opinión queda limitada por el respeto al derecho que los demás tienen a la honra y a la reputación y, por lo tanto, está restringida por la prohibición de la calumnia y la injuria.

El principio de la coexistencia de las libertades individuales no es la única fuente justa de limitaciones de éstas; por el contrario, hay también otras razones justas para imponer determinadas limitaciones a esas libertades. Estas razones justas podrían en resumen reducirse a tres: de ética social, de orden público y de bienestar general.

Es obvio, que las normas aduaneras son de orden público por tutelares intereses colectivos; pero si por orden público se entiende el interés de la comunidad, todas las leyes tienen ese carácter porque todas miran hacia aquel interés. De allí que algunos autores consideren preferible sustituir la expresión norma de orden público por normas de derecho coactivo, absoluto o de eficacia incondicional y suplir la expresión normas de interés privado, por normas de derecho voluntario, de derecho relativo o condicional. No obstante, es bueno tener presente que la determinación del carácter de orden público de la norma jurídica es a menudo difícil, debido a que las leyes no hacen pronunciamiento expreso al respecto.

Las aduanas son oficinas públicas cuya finalidad primordial es la de controlar el paso de mercancías nacionales o extranjeras que, procedentes del exterior, van hacia otros territorios aduaneros o circulan entre diversos puntos de un mismo ámbito geográfico, también se encarga de la liquidación de los impuestos establecidos por las importaciones y exportaciones de mercancías.



4.1. Reseña histórica

El descubrimiento de América abrió nuevos derroteros al comercio internacional, en virtud de la expansión colonial de España. De ahí surgió más tarde, en el siglo XVI la política comercial mercantilista, caracterizada por la práctica de dictar leyes fiscales para prohibir la exportación de oro y plata.

4.2. Origen de las aduanas

Según el jurisconsulto Basaldúa Ricardo Xavier, "La aduana es una institución antiquísima, aunque su organización con arreglos a los sistemas en uso, data de los últimos siglos primariamente predominó el régimen fiscal de las aduanas, siendo después utilizadas éstas para defender y proteger las industrias, sin perder por eso su carácter principal de fuente de recursos financieros para los Estados."²⁸

El descubrimiento de América abrió nuevos derroteros al comercio internacional, en virtud de la expansión colonial de España. De ahí surgió más tarde, en siglo XVI la política comercial mercantilista, caracterizada por la práctica de dictar leyes fiscales para prohibir la exportación de oro y plata.

El más antiguo antecedente de la aduana lo constituye el portorio de los romanos. Los fenicios fueron los que iniciaron el registro para el comercio de importación y exportación, quienes a su vez fueron seguidos por los cartagineses, que fueron grandes" comerciantes en el mar Mediterráneo. También existieron las aduanas de Grecia en la época antigua y se cobraba un impuesto del dos por ciento sobre

²⁸ **Ibíd.**



mercancía que se importaban y exportaban. Igualmente existieron aduanas en aquellas ciudades que tenían un gran auge comercial como: Génova, Pisa y Venecia.

Fueron los árabes quienes impulsaron el impuesto de aduanas, dándole el carácter de contribución general sobre todos los productos que ingresaban por sus fronteras. Estos introdujeron las aduanas en España desde la dominación ocurrida en el siglo VII y llamaron portazgo al derecho que pagaban las mercancías que se transportaban de un lugar a otro.

De las aduanas latinoamericanas, se puede concertar su historia en tres etapas:

- a. Primera etapa: desde la independencia a la crisis de 1929, época en que los aranceles tienen relevancia como instrumentos financieros.
- b. Segunda etapa: período de 1930 a 1958, marginación de los instrumentos aduaneros con excepción de los países pequeños que mantuvieron los aranceles como objetivo financiero.
- c. Tercera etapa: del año 1958 a la fecha surgen los procesos de integración de unidades aduaneras, instaurando el arancel como instrumento de política económica y de la política aduanera en particular.

La palabra aduana, tiene varias acepciones etimológicas. Según unos, se deriva del término árabe *divanum*, que significa la casa donde se cobraban los derechos o impuestos; por el uso y la costumbre se convirtió en *divana*, más tarde en *duana* y por último acabó por llamársele aduana. Otros afirman que procede del término *advento*, por cuanto se trataba de géneros o mercaderías advenidas de otros países.



Existen quienes opinan que el origen de dicha palabra se encuentra en el término italiano *duxana*, o sea en los derechos que pagaban las mercaderías en Venecia y Genova al *dux*, magistrado supremo en dichos lugares. Sin embargo, al parecer su origen verdadero es el árabe o morisco, por cuanto los moriscos del virreinato de Córdoba y de Granada designaban con el nombre de la *duyan* o *adayuan*, a la oficina pública establecida para registrar los géneros y mercaderías que se importaban o exportaban y donde se cobraban los derechos que allí se tasaban. Con el tiempo y por la evolución del lenguaje, fue variando el término hasta convertirse en aduana.

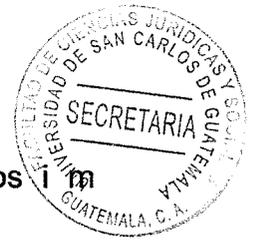
Una descripción general la da el tratadista Figueroa Ara Oscar Lionel, indicando que "Las aduanas se encargan de administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero."²⁹

La Intendencia de Aduanas, establece procedimientos de operación en aduanas y recintos fiscales para el fiel cumplimiento de los tratados y convenios internacionales adquiridos y crea los mecanismos de verificación de valor, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación y lograr la correcta y oportuna tributación.

4.3. Funciones

- a) La vigilancia y control de la entrada y salida de mercancías y medios de transporte por las fronteras, aguas territoriales o espacio aéreo.
- b) Determinar y recaudar las obligaciones tributarias causadas por el punto anterior.

²⁹ Figueroa Aara, Oscar Lionel, **Responsabilidad fiscal y ayuda internacional en Guatemala**, Pág. 40.



- c) La resolución de los reclamos, recursos, peticiones y consultas de los portadores y exportadores.
- d) Impedir las importaciones y exportaciones ilícitas.
- e) La prevención, persecución y sanción de las infracciones aduaneras.

Aduana principal: Es la que tiene Jurisdicción en una circunscripción determinada y centraliza las funciones fiscales y administrativas de las aduanas Subalternas adscritas a ella. Estas estarán habilitadas para las operaciones de importación, exportación y tránsito. Igualmente podrá prestar servicios de transbordo, cabotaje y bultos. Postales.

4.4. Marco regulatorio

La Intendencia de Aduanas, de conformidad con el Acuerdo Número 05-99, de fecha 9 de febrero de 1,999 emitido por el Superintendente de Administración Tributaria, toma posesión a partir del 21 de febrero de 1999, de todas las funciones, atribuciones y competencias de la Antigua Dirección General de Aduanas y sus dependencias.

4.5. Definiciones

La palabra aduana posee una etimología muy confusa, unos lo hacen del árabe *Al Diovan* casa o lugar donde se reunían los administradores de finanzas para la percepción de derechos o impuestos, y del Italiano *Dogona*, ambas del persa *Divan*, lugar o local de reunión de los administradores financieros. En inglés se denomina *Custom*. Las aduanas son oficinas públicas cuya finalidad primordial es la de controlar el paso de mercancías nacionales o extranjeras que, procedentes del exterior, van hacia otros territorios aduaneros o circulan entre diversos puntos de un mismo ámbito



geográfico, también se encarga de la liquidación de los impuestos establecidos por las importaciones y exportaciones de mercancías.

4.6. Conceptos aduaneros

Son todos los términos utilizados en el ámbito de aduanas, es decir, el vocabulario utilizado para poder entender y desempeñar las funciones aduaneras de manera efectiva, dentro de este apartado se encuentran las definiciones de los términos aduaneros para comprender de una mejor manera.

La circunscripción:

Consiste en el territorio aduanero delimitado para cada aduana principal dentro de la cual ejercerá la potestad aduanera. La habilitación: consiste en las operaciones aduaneras que pueden realizarse en cada aduana principal o subalterna. También significa el tiempo fuera de las horas hábiles o en los días feriados durante el cual se practiquen operaciones aduaneras.

La zona aduanera:

Es el área de la circunscripción aduanera integrada por las respectivas oficinas, patios, almacenes, pistas de aterrizaje, medios de transporte y todo lo conexo con la carga y descarga y donde las mercancías que no hayan sido objeto de desaduanamiento quedan depositadas. También se denominan zona primaria. La competencia territorial consiste en la zona de almacenamiento que es el área integrada por patios, depósitos y demás lugares de almacenamientos de mercancías.



Las oficinas aduaneras, se encargan de:

1. El conocimiento de derechos que las asiste en los procedimientos a que haya lugar en caso de infracciones o delitos fiscales, es decir en los casos de contrabando y otros fraudes fiscales.
2. En cuanto a sus obligaciones, el deber en que están las aduanas es el de todas aquellas medidas para impedir la introducción o comercio ilícito de mercancías, y verificar las operaciones aduaneras que se realicen en las oficinas adscritas a ellas para que se ejecuten de manera legal.

Los impuestos son las prestaciones pecuniarias exigidas por el estado en virtud de su potestad de imperio y la forma y manera establecida por la ley, de acuerdo con su capacidad tributaria, sin la existencia de contraprestación alguna determinada y con la finalidad de satisfacer los gastos públicos, entendiéndose como tal, que formarán parte del ingreso público fijado por el Estado.

4.7. Características

1. Es una prestación pecuniaria.
2. Finalidad de cubrir necesidades públicas y los gastos públicos.
3. Sin contraprestación específica e inmediata con respecto al contribuyente.
4. Carácter de legalidad y obligatoriedad.



4.8. Clasificación

La palabra impuesto viene del término latino *impositus*. El concepto hace referencia al tributo que se exige de acuerdo a la capacidad económica de los que están obligados a su pago.

Se puede decir que los tributos o impuestos son tan antiguos como la humanidad, y su aparición obedece a la religión y/o guerras y pillaje. Se remonta a la era primitiva, cuando los paleolíticos hacían ofrendas con animales o sacrificios humanos a los dioses, para calmar su ira y mostrar su agradecimiento.

Existen diferentes clases de impuestos los cuales vamos a detallar a continuación:

Impuestos generales y especiales

Desde el punto de vista de la afectación de esos impuestos a un fin determinado

1. **Impuestos generales:** Son aquellos cuya finalidad es cubrir todos los gastos del Estado sin destinarlos a algún fin especial.
2. **Impuestos especiales:** Son aquellos cuyo producto se destina a un fin determinado, se afecta a un servicio determinado.



Desde el punto de vista de aplicación del gravamen

1. **Impuesto general:** Es aquel que grava todas las rentas, todos los consumos o gastos, a todas las personas que efectúan un gasto determinado.
2. **Impuesto especial:** es el que grava sólo un tipo de contribuyente.

Impuestos Personales y Reales

1. **Impuesto personal:** Son los que se establecen tomando en cuenta fundamentalmente las circunstancias personales del contribuyente, como su capacidad tributaria total y su carga familiar.
2. **Impuestos reales:** Se establecen en función de la calidad y cantidad de gravada sin consultar las condiciones del contribuyente.

Impuestos directos e indirectos

1. **Impuestos directos:** No permiten el traslado y en ellos coinciden el sujeto de hecho y de derecho.
2. **Impuestos indirectos:** Es aquel que paga el importador y la relación jurídica se establece entre el importador y el fisco, pero lo soporta, en definitiva, el consumidor.



Impuestos Proporcionales y Progresivos

1. **Impuestos proporcionales:** En ellos se establece una proporción para el pago.
2. **Impuestos progresivos:** El que se establece en la medida que se obtengan más rentas, se paga mayor impuesto, y así en forma escalonada, se va aumentando el porcentaje.

Impuestos Ordinarios y Extraordinarios

1. **Impuestos ordinarios:** son los que se repiten en todos los presupuestos.
2. **Impuestos extraordinarios:** son los que tienen carácter de temporales y eventuales.

Tasas aduaneras: Son contraprestaciones que los sujetos pagan al estado como retribución especial por el servicio divisible y ocasional que el Estado le presta, o por los gastos originados a este en el ejercicio de la actividad administrativa en beneficio del particular.

4.9. Clases de aduanas

Aduana de destino: Es la oficina aduanera donde termina una operación de tránsito aduanero.



Aduana de entrada: Es el lugar de un territorio aduanero por el que se despachan las mercancías a ser importadas. A la entrada en estas áreas, casi todos los productos quedan sujetos al pago de los correspondientes derechos arancelarios.

Aduana de paso: Es la oficina aduanera que no siendo ni la de partida ni la de destino interviene en el control de una operación de tránsito aduanero.

Aduana principal: Es la que tiene jurisdicción en una circunscripción determinada y centraliza las funciones fiscales y administrativas de las aduanas subalternas adscritas a ella. Estas estarán habilitadas para las operaciones de importación, exportación y tránsito. Igualmente podrá prestar servicios de transbordo y bultos postales. Entre las aduanas principales están: La Guaira, Área de Maiquetia, Postal de Caracas, Puerto Cabello, Los llanos Centrales, Las piedras de Paraguana Maracaibo, Puerto La Cruz, entre otras.

Aduanas subalternas: Son las adscritas a una aduana principal habilitada para realizar determinadas operaciones aduaneras dentro de la respectiva circunscripción. Entre las aduanas subalternas están: Higuero, área de la Carlota, área metropolitana de Caracas y área del centro, Turiamo, área del palito, La Vela, Tucacas, Punta Cardon, San Juan de los Callos, Adícora, Puerto de Amuay entre otras.

Clareo de aduana:

Carga marítima y terrestre: se entiende un clareo de almacén fiscal o aduana cuando una mercadería va a ingresar al país y la misma debe nacionalizarse. Para este efecto debe cancelarse el pago de los impuestos correspondientes. Existe una tabla que clasifica los productos otorgándoles un arancel el cual se entiende como impuesto. Algunos aranceles



son más altos que otros. La clasificación tiene que realizarse con ayuda de un agente aduanal quien es la persona que se reconoce ante la aduana para realizar todos los trámites en representación de la empresa importadora.

Es el agente de aduanas quien se presenta en aduana cuando la empresa de transporte confirma que la mercadería ha ingresado al país; debe llevar consigo la factura y lista de empaque; ambos documentos son proporcionados por el proveedor.

Cuando se retira una mercadería de la aduana pueden suceder tres situaciones y se utiliza un semáforo, el cual se presenta en cualquiera de los tres colores.

Color rojo: significa que toda la mercadería debe ser descargada y revisada por un auditor fiscal quien dará fe que lo expresado en la factura y la lista de empaque es lo correcto y que el precio se ajusta a lo declarado en estos documentos. Esto lógicamente tomará más tiempo para realizar el clareo de aduana.

Color amarillo: La inspección de la mercadería no se realiza tan a fondo como durante la situación del color rojo.

Color verde: Los impuestos son liquidados inmediatamente sin necesidad de revisión alguna. Este trámite se hace en menor tiempo.

Las mercancías que ingresen por las aduanas periféricas de Guatemala (Tecún Umán, Puerto Barrios, Puerto Quetzal y Puerto Santo Tomás de Castilla), rumbo a El Salvador y que cumplan con los trámites respectivos, podrán ingresar por el puerto fronterizo Pedro de Alvarado. En el puesto de ingreso (La Hachadura) únicamente se validará la información previamente capturada y se autorizará por ambos países la continuación del



tránsito hacia la aduana de destino o próximo país de tránsito. Igual procedimiento se aplicaría con los tránsitos que provengan de Honduras y El Salvador con destino a Guatemala.

La carga aérea es la aduana por medio de la cual ingresan las mercaderías al territorio de la República de Guatemala. Cuando estas se movilizan vía aérea se conoce con el nombre de COMBEX-IM. Ésta es una entidad de servicio la cual maneja y sirve de custodio para la mercadería que se importa para Guatemala desde cualquier parte del mundo.

4.10. Acuerdos y normas establecidas en la administración de almacenes fiscales

Para una tratadista, "el departamento de almacenes de depósito con bodegas fiscales del crédito hipotecario nacional, fue creado en el año 1935 con el objetivo de depositar, conservar, custodiar y manejar las mercaderías o productos de origen nacional o extranjero." ³⁰

Las funciones están encaminadas en la modernización de los servicios y optimación de los recursos con los cuales cuenta para llegar a ser competitivos en el sistema bancario, satisfaciendo así todas las necesidades de los clientes y público en general.

Existen varias regulaciones aplicables para determinar la forma que debe clasificarse una mercancía:

³⁰ Martínez, María de los Ángeles, **Tributo y trabajo**, Pág. 63.



Valoración aduanera

Recientemente se ha incrementado el número de ajustes que se realizan en Guatemala derivados de la valoración aduanera. Guatemala aplica por ley el método GATT, o sea que se debe respetar el valor de la factura, sin embargo, las aduanas no siempre respetan el método GATT y los compromisos internacionales asumidos en esta materia.

Procesos administrativos

En el CAUCA (Código Aduanero Uniforme Centroamericano) se contemplan los recursos de reconsideración y revisión en materia aduanera, y nuestra firma tiene experiencia en llevar con éxito la gestión de dichos recursos.

Procesos judiciales

Agotada la vía administrativa, cabe la vía judicial por medio del Contencioso Administrativo. Estamos en la capacidad de llevar este tipo de procesos.

Amparo

En muchos casos, un importador o exportador puede requerir un medio más rápido y en determinados casos, se interpone amparo en materia aduanera si existe una violación a un derecho constitucional.



Cumplimiento de requisitos técnicos o sanitarios

Este tema se relaciona con los compromisos asumidos en tratados de libre comercio o en la legislación interna.

Cabildeo

Ante entidades gubernamentales para la presentación y seguimientos de propuestas en temas aduaneros.

Regímenes especiales

Para promover sus exportaciones Guatemala cuenta con la opción de acogerse a un régimen especial que concede beneficios fiscales. En determinados casos le puede convenir a una empresa calificar para alguno de estos regímenes si la misma no exporta a la región centroamericana. Para calificar en uno de los regímenes, la empresa debe cumplir con ciertos requisitos y llevar un procedimiento. La firma puede asesorar y representar a empresas en asuntos relacionados con regímenes fiscales especiales.

4.11. Funciones de las aduanas

Las principales funciones aduaneras son controlar y fiscalizar el paso y el pago de las mercancías por las fronteras aduanales. Esta actividad es aquella que realiza o ejecuta el Estado, consistente en fijar lugares autorizados para permitir el ingreso al territorio nacional o salida del mismo de bienes o cosas, en los que se debe ejecutar y verificar los



actos y formalidades que deben llevar a cabo ante la aduana las personas las que personas que en esas actividades intervengan.

Otras funciones son las siguientes

- 1) Recaudar los tributos aduaneros.
- 2) Recaudar las cuotas compensatorias.
- 3) Formar las estadísticas de comercio exterior.
- 4) Prevenir y reprimir las infracciones y delitos aduaneros.
- 5) Prevenir y reprimir el tráfico de drogas y estupefacientes.
- 6) Registrar los controles sanitarios y fitosanitarios.
- 7) Registrar el cumplimiento de las restricciones y regulación no arancelarias.
- 8) Verificar los certificados de origen de mercancías con preferencias tarifarias.
- 9) Controlar el uso de las mercancías en los regímenes aduaneros suspensivos de impuestos al comercio exterior.
- 10) Impedir el tráfico de desperdicios y residuos tóxicos en cumplimiento de las legislaciones ecológicas nacionales e internacionales.

La aduana practica todas las sesiones aduaneras, creando así la (DGA) Dirección General de Aduanas como un sector sujeto de la (AFIP) Administración Federal de ingresos Públicos, la ocupación de la misma es pertenecer como el ente de ejecución de la política tributaria y aduanera, utilizando la aplicación de las normas legales correspondientes y adecuadas. El señor jefe administrador federal de ingresos públicos personifica a la (AFIP) representándola ante los poderes públicos, los responsables y los terceros, y es auxiliado en lo concerniente a las cuestiones de la aduana por un director general; el cual se encuentra a cargo de la aduana.



El administrador o el director cualquiera de los dos, según el que se encuentre de turno quedan a cargo en lo relativo a los tributos aduaneros de importación y exportación, a el control y la inspección de tráfico internacional de mercaderías, la clasificación arancelaria valoración de las mercaderías, manejar y fiscalizar las prohibiciones a la importación y exportación, impartir normas, realizar el ejercicio de poder de política aduanera y fuerza pública con el propósito de advertir y castigar los delitos e infracciones aduaneras.

También les corresponden llevar la investigación y practicar la administración de los registros de los despachantes de aduana, (ATA) Agentes de Transportes Aduaneros, apoderados dependientes y apoderados generales tanto de los mismos despachantes como de los agentes de transporte aduaneros y también de los exportadores.

Del mismo modo que el jefe y administrador de aduana, también se encuentran los funcionarios o empleados de las aduanas a los cuales se les nombra como agentes aduaneros y su ocupación primordial se encuentra en el desempeño de las funciones específicas que a cada uno le corresponde según se lo designen. La aduana tiene una distribución con una dirección general y tres subdirecciones generales que son: la subdirección general legal y técnica aduanera, la subdirección general de técnicas aduaneras metropolitanas y son las que se distinguen como de primera categoría.

Otra categoría es la subdirección general de técnicas aduaneras del interior como la aduana de Campana, Bahía Blanca, Clorinda, Córdoba Iguazú, Mar del Plata, Paso de los Libres, San Lorenzo, Rosario, Posadas etc. Están formadas también por varias direcciones y departamentos a los cuales se les llama departamentos técnicos y dependen del mismo modo del director de la DGA.

- La vigilancia y control de la entrada y salida de mercancías y medios de transporte por las fronteras, aguas territoriales o espacio aéreo.



- Determinar y recaudar las obligaciones tributarias causadas por el punto anterior.
- La resolución de los reclamos, recursos, peticiones y consultas de los importadores y exportadores.
- Impedir las importaciones y exportaciones ilícitas.
- La prevención, persecución y sanción de las infracciones aduaneras.

4.12. Servicio aduanero

Tiene por finalidad intervenir y controlar el paso de mercancías extranjeras y nacionales o nacionalizadas, a través de las fronteras, aguas territoriales o espacio aéreo, a objeto de determinar y aplicar el régimen jurídico al cual dichas mercancías están sometidas.

División Administrativa, Política, Militar, Electoral o Eclesiástica de un Territorio: Es el territorio aduanero delimitado para cada aduana principal dentro el cual ésta ejercerá la potestad aduanera.



CAPÍTULO V

5. Regímenes comerciales de importación, exportación, tránsitos y sus modalidades.

En el comercio exterior, las mercancías pueden ser objeto de una diversidad de tratamientos, según el giro comercial de la empresa o el destino que el propietario de estas desee darles dentro del territorio aduanero de un país, para lo cual se debe iniciar con saber que es un régimen, definiendo como tal, el tratamiento aplicable a las mercancías sometidas al control de la aduana, de acuerdo con las leyes y reglamentos aduaneros, según la naturaleza y objetivos de la operación.

Es importante señalar que debido a la diversidad de operaciones que pueden englobarse en el término “Régimen”, existen varios conceptos adoptados legalmente por diferentes países, tal es el caso de Perú, que define el término como “tratamiento aplicable a las mercancías que se encuentran bajo potestad aduanera y que, según la naturaleza y fines de la operación puede ser definitivo, temporal suspensivo o de perfeccionamiento”.

Otros países como Cuba dan la siguiente definición “Tratamiento aplicable a las mercancías sometidas al control de la Aduana, de acuerdo con la Normativa Aduanera, según la naturaleza y objetivos de la operación”. En Guatemala, la legislación aduanera a través del Código Aduanero Uniforme Centroamericano - CAUCA- en su Artículo 67, clasifica, establece y permite los siguientes regímenes para dar el tratamiento deseado a las mercancías objeto de comercio exterior:



Definitivos: Importación y exportación definitivas y sus modalidades;

Temporales o suspensivos: Tránsito aduanero; importación temporal con reexportación en el mismo Estado; admisión temporal para 1 Resolución 85-2002 del Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano a través del Acuerdo 370-2002 del Ministerio de Economía perfeccionamiento activo; depósitos de aduanas o deposito aduanero; exportación temporal con reimportación en el mismo Estado; y exportación temporal para perfeccionamiento pasivo.

Liberatorios: zonas francas; reimportación y reexportación. De conformidad con el orden que esta disposición legal establece, se conceptualizan los diferentes regímenes establecidos en el mismo cuerpo legal.

5.1. Importaciones y sus modalidades

Debe entenderse por importación, la acción de introducir cualquier mercadería a un territorio aduanero, aunque algunos la definen como el intercambio de bienes y servicios entre países. Los bienes pueden definirse como productos finales, productos intermedios necesarios para la producción de los finales o materias primas y productos agrícolas. Debido a que una mercancía puede ingresar a un territorio aduanero para diferentes fines y no necesariamente para el consumo, existen diferentes modalidades de importación que regularizan estos actos. En tal sentido, la legislación nacional Código Aduanero Uniforme Centroamericano–CAUCA- establece los siguientes regímenes:



5.1.1. Importaciones definitivas

Código Aduanero Uniforme Centroamericano–CAUCA- define en su Artículo 68 a la importación definitiva como “El ingreso de mercancías procedentes del exterior para uso o consumo definitivo en el territorio aduanero”.

Cabe resaltar que el hecho de que una mercancía ingrese al territorio nacional con el objeto de ser usada o consumida, no implica que deba hacerse efectivo el pago de los tributos, pues de acuerdo a leyes internas, existen entidades que gozan de beneficios fiscales o exenciones a los tributos generados por la importación, total o parcialmente, un ejemplo de ello son las universidades autorizadas para funcionar en el país, el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala, el Comité Olímpico Guatemalteco quienes entre otras gozan de una exoneración del Impuesto al Valor Agregado -IVA- según lo establece el Artículo 8 del Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

La Ley del IVA otorga el beneficio de la exención en las importaciones a las entidades mencionadas, ya que éstas no son entidades “Lucrativas” y por tal razón no están obligadas a emitir facturas por sus servicios prestados, por lo que no pueden ingresar en sus estados contables, créditos fiscales por importación. Por otro lado, estas entidades son estatales y sería un tanto ilógico que el Estado se pague a sí mismo un impuesto.

5.1.2. Importaciones temporales

Una importación temporal, es el acto por el cual, se ingresa al territorio aduanero nacional de forma temporal mercancías que serán retornadas al territorio de origen o



a uno distinto de él. Las mercancías objeto de importación temporal podrán ser objeto de diversas formas de uso o modificación, por lo que se subdividen en los siguientes regímenes:

a. Importación temporal con reexportación en el mismo estado

Es el régimen que permite ingresar al territorio aduanero por un plazo determinado, con suspensión de derechos e impuestos a la importación, mercancías con un fin específico, las que serán reexportadas dentro de ese plazo, sin haber sufrido otra modificación que la normal depreciación como consecuencia de su uso. La importación temporal de mercancías se autoriza cuando es posible identificar las mercancías, mediante marcas, números, sellos, medidas u otras características especiales. Por ejemplo, maquinarias, equipos de cómputo, equipos de telecomunicación, etc.

No obstante, si las mercancías no son plenamente identificables, la autoridad aduanera puede autorizar la importación temporal tomando las medidas que estime necesarias para asegurar la identificación de las mercancías y el control de su utilización. Podrán importarse temporalmente las mercancías comprendidas en las categorías siguientes:

- a. **Turismo:** Vehículos que ingresen al territorio aduanero con fines turísticos.
- b. **Eventos:** Mercancías que pueden ser exhibidas en ferias, exposiciones, convenciones o congresos internacionales, por tal motivo se les autoriza.
- c. **Recreativas y deportivas:** Equipos, Vehículos, animales y demás bienes propiedad de circos o espectáculos públicos similares.



- d. **Material profesional:** Equipo y material de prensa, radiodifusión y televisión necesario para los representantes de la prensa, la radiodifusión o la televisión que ingresen al territorio aduanero con el fin de realizar reportajes, grabaciones o emisiones de programas. El equipo y material cinematográfico necesario para realizar películas. El equipo y material necesario para el ejercicio del arte, oficio, profesión y ocupación de una persona residente fuera del territorio nacional para realizar un trabajo determinado.

- e. **Ayuda humanitaria:** Mercancías para atender situaciones originadas por catástrofes o fenómenos naturales, incluyendo equipo y material médico-quirúrgico y de laboratorio, para actividades sin fines de lucro.

- f. **Educativas, religiosas y culturales:** Las mercancías utilizadas para ser exhibidas y servir de apoyo a una actividad de fortalecimiento y difusión de las artes y las calificadas como educativas, religiosas y culturales por la autoridad competente.

- g. **Científicas:** Las mercancías que sirven de apoyo tecnológico o complemento de investigación científicas, autorizadas por la autoridad competente, incluyendo los implementos personales de los científicos.

- h. **Ejecución de obras públicas:** Maquinas, equipos, aparatos, herramientas e instrumentos que serán utilizados en la ejecución de obras o prestación de servicios públicos que sean introducidas directamente por los contratistas.

- i. **Estatales:** Las que el Estado importe temporalmente para el cumplimiento de sus fines.

- j. **Manipulación y protección de mercancías:** El material especial, los elementos de transporte o envases reutilizables que sirvan para la manipulación y protección de mercancías.



- k. **Vehículos comerciales y repuestos para su reparación:** Los vehículos comerciales por carretera, que transportan mercancías afectas a controles aduaneros de cualquier tipo y las partes, piezas y equipos destinados para la reparación, los que deberán ser incorporados en las unidades de transporte. Las partes y repuestos sustituidos deberán someterse a un régimen aduanero o entregarse a la aduana para su destrucción.
- l. **Comerciales:** Las que se utilizan para la demostración de productos y sus características, pruebas de calidad, exhibición, publicidad, propaganda y otros, Siempre que no produzcan lucro con su comercialización.
- m. **Películas y demás material para la reproducción de sonido e imagen:** Películas cinematográficas, cintas magnéticas, películas magnetizadas y otros soportes de sonido e imagen, con el fin de ser sonorizados, doblados, exhibidos o reproducidos.
- n. **Industriales:** Máquinas, equipos aparatos, matrices, moldes, clisés y materiales de reproducción similares, únicamente para la elaboración de mercancías de exportación, así como otras mercancías que se importen para apoyo a los procesos industriales y experimentación.
- o. Otras que de acuerdo a leyes nacionales o convenios internacionales deban autorizarse. La legislación actual otorga una permanencia en el territorio nacional a las mercancías bajo el régimen de importación temporal con reexportación en el mismo estado, hasta por un plazo de seis meses contados a partir del ingreso de la mercancía.

b. Importaciones temporales para el perfeccionamiento activo

Admisión temporal para el perfeccionamiento activo es el ingreso al territorio aduanero con suspensión de derechos e impuestos a la importación de mercancías procedentes del exterior, destinadas a ser reexportadas, después de someterlas a un proceso de transformación, elaboración o reparación. El plazo de permanencia de las mercancías introducidas para su perfeccionamiento al amparo del Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo, será de 24 meses improrrogables, contado a partir del ingreso de la mercancía.

5.2. Exportaciones y sus modalidades Se entiende por exportación, el acto de destinar al extranjero las mercancías procedentes del territorio nacional. También se define como la extracción del territorio aduanero de mercancías nacionales o nacionalizadas cualesquiera, con destino al extranjero. En virtud de lo anterior, las mercancías objeto de exportación pueden destinarse a los siguientes regímenes:

5.2.1. Exportaciones definitivas El régimen aduanero aplicable a las mercancías en libre circulación que salen del territorio aduanero y que se destinan a permanecer definitivamente fuera del mismo, con exclusión de las mercancías que se exportan en régimen de maquila o en el marco de un régimen de tráfico de perfeccionamiento o con devolución de los derechos e impuestos de importación. En términos más simples, se debe entender como exportación definitiva, la salida del territorio aduanero de mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior.

5.2.2. Exportaciones temporales De la misma manera en las que las mercancías pueden ser objeto de una importación temporal en un territorio aduanero, existe



este mismo tipo de operación en las exportaciones, de manera que pueden presentarse los siguientes regímenes:

a. Exportación temporal con reimportación en el mismo estado

Es el régimen aduanero mediante el cual, con suspensión del pago de derechos e impuesto a la exportación en su caso, se permite la salida temporal del territorio aduanero, de mercancías nacionales o nacionalizadas, con un fin específico y por un tiempo determinado, con la condición que sean reimportadas sin que hayan sufrido en el exterior ninguna transformación, elaboración o reparación en cuyo caso a su retorno serán admitidas con liberación total de derechos e impuestos a la importación.

Guatemala permite que las mercancías bajo el régimen de exportación temporal con reimportación en el mismo estado permanezcan fuera del territorio nacional seis meses contados a partir de la salida de estas, prorrogables hasta por dos períodos iguales y sucesivos, siempre que se solicite antes del vencimiento del plazo original o de la prórroga, en su caso.

b. Exportación temporal para el perfeccionamiento pasivo

Es el régimen que permite la salida del territorio aduanero por un plazo determinado de mercancías nacionales o nacionalizadas, para ser sometidas en el exterior a las operaciones de transformación, elaboración, reparación u otras permitidas, con suspensión en su caso, de los derechos e impuestos a la exportación, para ser reimportadas posteriormente.



En síntesis, el régimen de importación permite el ingreso de mercancías al territorio nacional ya sea para ser consumidas definitivamente o para ser utilizadas temporalmente y luego ser retiradas del territorio nacional, por otro lado las exportaciones permiten el retiro de las mercancías nacionales o nacionalizadas hacia un tercer país con el objeto de ser consumidas en el extranjero o para ser reparadas o transformadas y posteriormente regresar al territorio nacional con exención parcial o total de tributos. Tanto las importaciones como las exportaciones forman parte del Producto Interno Bruto y establecen la balanza comercial.

Los países desarrollados muestran en su balanza comercial exportaciones superiores a las importaciones y en su mayoría los países subdesarrollados muestran una balanza comercial superior en sus importaciones que en sus exportaciones.

5.3. Tránsito aduanero

Es el régimen bajo el cual las mercancías sujetas a control aduanero son transportadas de una aduana a otra por cualquier vía, con suspensión total de los derechos e impuestos respectivos. Cuando las mercancías están amparadas bajo el régimen de tránsito aduanero, las mismas, estarán bajo custodia y responsabilidad del transportista, sin perjuicio de las responsabilidades de terceros. En la mayoría de los países se establecen los plazos y las rutas fiscales a las que quedan sujetas las mercancías bajo el régimen de tránsito aduanero, otorgándose para ello un plazo de tiempo y la ruta habilitada para realizarse el tránsito 10 solicitado. El tránsito aduanero podrá ser internacional o interno.



5.3.1. Tránsitos internos

Se entiende por tránsito interno, el traslado de mercancías con la suspensión de derechos e impuestos desde una aduana de ingreso hacia un almacén, depósito fiscal o zona franca dentro del mismo territorio aduanero.

5.3.2. Tránsitos internacionales

Mercancías destinadas al uso o consumo provenientes de un tercer país hacia un país diferente de Guatemala, utilizando el territorio nacional como paso. A nivel mundial, el régimen de tránsito es el que mayor problema representa a los servicios aduaneros, pues requiere del establecimiento de controles informáticos que permitan establecer el arribo a su destino de las mercancías que son transportadas bajo suspensión de tributos. Actualmente la tecnología permite la utilización de controles satelitales que permiten observar a través de reportes el recorrido de la unidad de transporte que lleva consigo las mercancías objeto de tránsito.

5.4. Almacenes fiscales y depósitos aduaneros

Son instalaciones destinadas al resguardo de mercancías sujetas a control aduanero con suspensión de derechos e impuestos. Conforme al Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), el plazo de permanencia de las mercancías, será de un año improrrogable, contado a partir de la fecha de ingreso de las mercancías al almacén fiscal, vencido dicho plazo, sin que se hubiere solicitado su destinación, las mercancías causarán abandono. En Guatemala, las operaciones permitidas dentro de un Almacén Fiscal, se norman a través del Decreto 447-2013 del Congreso de la República de Guatemala, en el cual se establece en su artículo 6 lo



relacionado a las delegaciones aduaneras indicándose que debe haber en cada almacén fiscal una delegación aduanera integrada cuando menos, por tres funcionarios del servicio aduanero designadas para el efecto, incluyendo dentro de estos al coordinador de la delegación.

5.5. Zonas francas y zonas libres

Es el régimen que permite ingresar a una parte delimitada del territorio aduanero, mercancías que se consideran generalmente como si no estuviesen en el territorio aduanero con respecto a los derechos e impuestos de importación, para ser destinadas según su naturaleza, a las operaciones o procesos que establezca la legislación nacional. La principal diferencia entre una zona franca y una zona libre es que las zonas francas son de capital y administración privada, mientras que las zonas libres son por lo regular estatales. Guatemala cuenta con una zona libre, conocida como ZOLIC por sus iniciales de su nombre comercial (Zona Libre de Industria y Comercio), la cual fue constituida por el Decreto Número 22-73 del Congreso de la República publicado en el Diario Oficial número 92, tomo CCLXVII, páginas 03, 04 y 05, el 19 de noviembre de 2001 4 Publicado en el Diario Oficial el 24 de abril de 1973.

Las zonas francas pueden ser: a) Industriales: Cuando se dediquen a la producción o ensamble de bienes para la exportación fuera del territorio aduanero nacional, reexportación, o a la investigación y desarrollo tecnológico. b) De servicios: Cuando se dediquen a la prestación de servicios vinculados al comercio internacional. c) Comerciales: Cuando se dediquen a la actividad de comercialización de mercancías para ser destinadas a la exportación fuera del territorio aduanero nacional, así como a la reexportación sin que realicen actividades que cambien las características del producto o alteren el origen del mismo.



5.6. Pólizas aduaneras

Al proclamarse la independencia de las provincias de Centroamérica se estableció libertad de comercio con todos aquellos países que no se opusieron a la causa de la independencia. Dicha disposición fue tomada por la junta provisional consultiva el 17 de noviembre de 1821, lo cual trajo como consecuencia una reacción en la vida económica de la nación, pues el comercio sometido anteriormente a barreras comerciales empezó a tomar auge. Hubo comercio absoluto, pues el tráfico de metales preciosos, oro y plata quedaron fuera del sistema, y fue hasta el arancel de 1873 que se dejó libre la exportación de ambos metales.

Si bien en 1821 Centroamérica obtiene su independencia de España, en 1822 se anexó al imperio mexicano y posteriormente en 1823 se organizó la República Federal, que a pesar de la ideología de los fundadores mantuvo el tradicional impuesto del 2% sobre el tránsito interno de mercaderías denominado "Alcabala interior" quedando la Renta de aduana "Alcabala Marítima", que consistía en el derecho de introducción de pólvora, correo y tabaco como un ingreso del gobierno federal.

Durante los primeros años de la vida independiente, en materia de aduanas rigió el Arancel Provisional aprobado por la Junta consultiva de Guatemala el 13 de febrero de 1821, donde se designaron los derechos de importación, exportación y lo de Alcabala interior.

La producción del año en mayor escala en El Salvador y Nicaragua constituían el rubro de exportación más importante de la región.



Sin embargo, todas las operaciones de comercio exterior eran llevadas a cabo ~~sin un~~ documento uniforme que permitiera contar posteriormente con la información ~~61 de~~ las operaciones aduaneras llevadas a cabo, por lo que no existía estadísticas confiables, debido en gran parte a que el comercio se limitaba a pequeñas cantidades de carga. Con el auge del intercambio comercial se hizo necesario la utilización de un documento que permitiera, no solo registrar la operación aduanera, sino recolectar la información que este proceso generaba, de tal manera que surgió la “póliza aduanera”, que es el documento en el cual se registra la información necesaria para la liquidación de tributos, información del importador y exportador, datos relevantes del tipo de mercancía, etc.

Conforme el comercio se incrementaba, se hizo necesario la utilización de sistemas de cómputo que permitieran entre otras cosas, el almacenamiento de la información contenida en las pólizas aduaneras, la agilización en el despacho de las mercancías, la correcta liquidación de los tributos y la generación confiable de estadísticas de comercio exterior; surgiendo así, varios sistemas informáticos que trataban de cumplir con dicho objetivo. Uno de los más importantes utilizado en la actualidad por muchos países a nivel mundial es el Sistema Aduanero Automatizado (SIDUNEA).

5.7. Sistema aduanero automatizado (SIDUNEA)

El sistema Aduanero Automatizado SIDUNEA es un sistema informático de gestión aduanera que cubre la mayoría de los procedimientos de comercio exterior. Permite procesar manifiestos y declaraciones aduaneras, junto con los procedimientos de contabilidad, tránsito aduanero y regímenes suspensivos.



Descripción general

Basándose en documentos y códigos aduaneros armonizados, este sistema informático fue creado para procesar y controlar toda la información necesaria para el cálculo de los tributos en el marco del programa de liberalización de intercambios entre los países miembros de la Comunidad Económica de los Estados de África Occidental (CEDEAO).

A través de este sistema se podría verificar la coherencia de toda la información al efectuar comparaciones entre los ingresos fiscales de cada país y de este modo asegurar su exactitud tanto frente a la CEDEAO como frente a los países 62 miembros. El sistema también fue creado para elaborar estadísticas del comercio internacional.

El programa se utiliza igualmente en el marco de un sistema nacional para la adquisición de datos aduaneros ya que asegura el procesamiento de las declaraciones en aduanas (pólizas), lleva la contabilidad aduanera y captura datos estadísticos del comercio exterior. SIDUNEA se ha reconocido como uno de los más potentes sistemas para el procesamiento de datos aduaneros.

Las aduanas deben estar dotadas de puestos de trabajo (pantallas), y el sistema controla los datos capturados, calcula los tributos que se han de pagar. También efectúa la teneduría de registros aduaneros, establece una relación entre estadística y contabilidad, y elabora estadísticas basadas en los datos aduaneros anteriormente verificados.



Es preciso instalar un puesto de trabajo a nivel central para la captación de un pequeño número de datos procedentes de las aduanas no automatizadas (esto de no contar con equipo informático en todas las aduanas, sino únicamente en las principales aduanas) y para procesar al final del período las informaciones globales del país con el fin de transmitir las a los organismos nacionales e internacionales responsables de la elaboración y de la publicación de estadísticas.

El sistema, convierte automáticamente la información recopilada según la nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera en datos basados en la Clasificación Tipo para el Comercio Internacional. Con el fin de hacerlo compatible con una Dirección General equipada con un sistema de suministro de estadísticas nacionales, podría conectarsele permanentemente una micro computadora con unidad de disco.

Además, se puede disponer de soporte lógico para trasladar a la Clasificación Arancelaria para el Comercio Internacional los datos capturados conforme al 63 Sistema armonizado de designación y de codificación de mercancías.

Material, equipo y programas

El sistema fue ideado y desarrollado para que pueda utilizarse con el más moderno material informático existente en el mercado. El desarrollo se ha efectuado con máquinas BULL-MICRAL 9050, pero se pueden emplear otros equipos.

Se pueden emplear diversas configuraciones, esencialmente añadiendo memoria suplementaria, incrementando los puestos de trabajo o utilizando el sistema de tele-transmisión. El sistema podría funcionar bajo control de un material central que se



conectaría en tiempo real y que se encargaría de cierto tipo de funciones irrealizables en un sistema autónomo. De este modo podrían efectuarse las siguientes tareas:

- centralización inmediata de las informaciones;
- visualización inmediata de una base de datos nacionales.

SIDUNEA funciona como un terminal inteligente del sistema central ya que lo descarga de todas las tareas de captura y verificación de datos. Pero, en caso de avería del sistema central, o de interrupción de la comunicación, el terminal local, que dispone de funciones propias, puede utilizarse de modo autónomo de manera a no perturbar la buena marcha del servicio.

Sin embargo, se recomendó a los países en desarrollo, en una primera fase, que instalaran el sistema basándose en una configuración más sencilla, es decir funcionando de manera autónoma con puestos de trabajo conectados entre ellos a través de una red local.

Funcionamiento del sistema SIDUNEA

Es un sistema que funciona de manera autónoma pero que puede, si se desea, conectarse en red local. Funcionando de manera totalmente autónoma a nivel de una aduana. El sistema abarca toda la gama de funciones necesarias para la captura de datos del comercio internacional.



Efectúa el procesamiento y la verificación de datos estadísticos y contables gracias al empleo de múltiples ficheros de referencia. Estos incluyen los reglamentos en vigor y un fichero ARANCEL, que efectúa el control automático de la tasa arancelaria.

Asimismo, el sistema, a medida que se procesan las declaraciones, compila estadísticas del comercio internacional.

El sistema edita para cada declaración el boletín de liquidación aduanero y reproduce a diario el libro contable de la aduana. También se puede editar, si se desea, una imagen impresa de la declaración en aduanas. De todos modos, el sistema edita automáticamente, a fin de mes, el libro centralizador de ingresos. Todos los datos se transmiten a la Dirección General de Aduanas o al Departamento de Estadísticas a través de disquetes o por tele-transmisión.

El sistema efectúa la gestión de créditos, verifica cualquier modificación parcial o total, que haya de llevarse a cabo en las declaraciones, y las “Suma y sigue” que se pueden deducir. Se pueden incorporar las siguientes funciones:

- Gestión de los regímenes suspensivos.
- Verificación de las licencias de importación y exportación.
- Despacho de manifiesto.
- Gestión de los registros de trasbordo.
- Teneduría de los libros de entradas de depósito.
- Asignación de declaraciones en aduanas a los inspectores que efectúan las visitas.



En todo momento, el operador dispone de una documentación practica relacionada con la reglamentación en vigor y con el arancel. Este podrá consultarla mediante tecleo, o automáticamente según los casos.

Finalmente, la concepción del sistema ofrece a nivel de una aduana, la posibilidad de formar tanto a nuevos aduaneros como a antiguos que se deban capacitar.

Es preciso instalar una micro computadora de igual potencia en la Dirección General de Aduana para:

- Centralizar todos los datos procedentes de las distintas aduanas.
- Efectuar procesamiento de las declaraciones procedentes de aduanas no automatizadas (Si las hubiere).
- Preparar datos estadísticos destinados al servicio nacional encargado de su elaboración o a diversos organismos regionales.

Asimismo, el sistema pone a disposición de la Dirección General de Aduanas, una base de datos aduaneros y estadísticos capaz de proporcionarle mediante tecleo en la máquina y de inmediato, informaciones sobre el tránsito de una aduana, el tránsito relativo a un país, el tránsito de una mercancía, sobre un período dado y para un régimen aduanero; finalmente puede elaborar cada mes una cuenta global por países y por productos.

Tanto a nivel de una aduana como a nivel de la Dirección General, se han protegido los procedimientos por palabras clave de manera que se pueda efectuar un control de competencias de los operadores y que se prohíban ciertas tareas a aduaneros que no hayan sido autorizados. Toda la comunicación entre micro computadoras se establece por medio de disquetes de doble densidad, que constituyen un soporte sencillo y fidedigno.



Funciones y ventajas del sistema

El sistema permite el procesamiento de todos los datos aduaneros, estadísticos y contables incorporados en la declaración de aduanas, (inclusive el valor de aduanas de las mercancías), efectúa el control inmediato de dichas informaciones, liquida automáticamente los derechos y gravámenes aplicables emitiendo una copia de la declaración, de uno o de varios boletines de liquidación, así como de los resguardos correspondientes.

Contabilidad: Se puede editar a diario un libro de los haberes líquidos y cada mes un registro centralizador y un registro de las recaudaciones.

Gestión aduanera: Se pueden procesar automáticamente:

- Los créditos de los derechos atribuidos por la Administración (señalando rebasamientos de créditos o cierre del nivel de créditos en curso).
- Los regímenes de importación y de admisión temporal de mercancías.
- El régimen de mercancías en depósito (entradas y salidas).
- El manifiesto (con ultimación previa en el momento de la validación y ultimación definitiva a la salida efectiva del almacén).
- La imputación de las autorizaciones y de los permisos de importación y de exportación (al procesar automáticamente las declaraciones).
- La incorporación de los ingresos aduaneros (con emisión de un libro de caja).



Estadísticas:

- La base de datos aduaneros permite un análisis preciso del flujo de mercancías por productos y por países, efectuando un balance mensual, trimestral y anual.
- La base de datos económicos abarca el flujo de mercancías a nivel de empresa o de sector de actividad.
- La base de datos financieros permite la simulación de ingresos arancelarios al incorporar las previsiones fiscales.
- A fin de cada mes el fichero estadístico está a disposición del servicio nacional competente en la materia.

Gestión y documentación

El arancel aduanero incorpora en su totalidad los reglamentos relativos a la imposición aduanera (tributos arancelarios), incluye una tabla de equivalencias entre cuatro nomenclaturas aduaneras y permite la liquidación automática de los derechos y gravámenes, que, al ser emitidos de forma definitiva, están listos para la impresión y la difusión.

Un sistema de documentación permite la gestión de todos los reglamentos, así como de toda la documentación administrativa a partir de la identificación alfanumérica y/o de palabras clave. El sistema abarca de igual forma:

- La gestión automática de autorizaciones y permisos de importación y de exportación.
- La descentralización del sistema, ya que los transitorios pueden redactar con anticipo las declaraciones y validarlas tan pronto llegue la mercancía.



Principales ventajas

- Aceleración del procesamiento de las declaraciones aduaneras y por consiguiente aceleración del despacho de las importaciones y exportaciones.
- Mayor rigor en la contabilidad.
- Introducción de controles suplementarios en los procesos aduaneros.
- Mayor precisión de las estadísticas del comercio internacional.
- Edición de las estadísticas del comercio internacional en un plazo corto.
- Mejores condiciones de despacho para las empresas, con todas las ventajas financieras que ello implica.

Desventajas

Debido a que el SIDUNEA es un sistema informático estándar, el cual puede ser utilizado por los servicios aduaneros de cualquier país, el mismo fue programado de manera general, permitiendo que las mercancías sean sometidas a los regímenes aduaneros comunes y no así a regímenes aduaneros específicos según las legislaciones internas de cada País, haciéndolo un sistema informático cerrado.

Además, el SIDUNEA al igual que un sin número de programas computacionales, requieren de la compra de licencias y permisos para su instalación y funcionamiento, lo cual hace que para cualquier modificación necesaria se requiera contratar a



personal de la casa fabricante con costos elevados, pues de no ser así, se estaría incumpliendo con los contratos de compra establecidos en las licencias de uso respectivas.

5.8. Sistema informático banco de pólizas (BANKPOL)

Este sistema era básicamente necesario contar con equipos de cómputo en las aduanas del territorio nacional con una serie de codificaciones numéricas para la distinción de los regímenes aduaneros, aduanas, tipo de operación, etc., lo cual permitía trabajar de manera uniforme

Descripción general

Debido al alto costo y las limitantes que presenta el **SIDUNEA**, la antigua Dirección General de Aduanas de Guatemala optó por crear un sistema propio inspirado en el **SIDUNEA**, conocido como Bankpol, el cual consistía básicamente en contar con equipos de cómputo en las aduanas del territorio nacional con una serie de codificaciones numéricas para la distinción de los regímenes aduaneros, aduanas, tipo de operación, etc., lo cual permitía trabajar de manera uniforme. El sistema Bankpol estaba instalado en el equipo de cómputo de cada una de las aduanas, lo que hacía necesario que de forma rutinaria la información capturada fuera trasladada a través de medios magnéticos hacia el equipo de cómputo central, el cual almacenaba toda la información generada en cada una de las aduanas.

Al igual que el **SIDUNEA** el Bankpol requería que todas las aduanas contaran con equipo de cómputo, las cuales formaban una pequeña red en cada aduana, es decir, estaban interconectadas entre ellas, pero no más allá de la aduana, de manera que



los datos capturados en cualquiera de sus terminales o estaciones de trabajo podían ser consultadas desde otra estación de trabajo de la misma aduana. Luego de haber sido capturada la información, el Bankpol realizaba el cálculo de los tributos de conformidad con los datos capturados y contaba con una serie de aplicaciones que permitían realizar cálculos estadísticos de ingresos por tipo de tributo, por fracción arancelaria, por régimen y por una serie de variables de interés estadístico y contable.

El Bankpol contenía una serie de base de datos que debían de ser instalados en cada aduana y modificados en cada una de ellas cuando éstos sufrían algún cambio. Entre las principales bases o bancos de datos se encontraba el listado codificado de mercancías, conocido como sistema arancelario, el listado de agentes de aduanas o entidades registradas ante el servicio aduanero para poder elaborar pólizas aduaneras, las claves de aduana y los regímenes aduaneros.

Diseño del programa

El programa fue diseñado y llevado a producción por personal interno de la antigua Dirección General de Aduanas de Guatemala, tomando como base la estructura general del SIDUNEA, de manera que cada aduana funcionaba como una terminal inteligente del sistema central contando con su propia información, lo que le permitía realizar sus propias validaciones informáticas en el sentido de 70 aceptar o no la información capturada.

Los requerimientos tecnológicos para la operación del Bankpol consistía básicamente en contar con un equipo informático que permitiera la captura de la información a través del ingreso teclado de los datos contenidos en cada póliza aduanera presentada ante la aduana, con el objeto de almacenarla y verificar el cumplimiento exacto de la tributación, de tal manera que no se hacía necesario la utilización de



sofisticados sistemas de cómputo con grandes capacidades, pues cada aduana de forma periódica debía trasladar la información captada hacia la central donde se almacenaba toda la información.

Funcionamiento del sistema

El Bankpol fue diseñado para que funcionará de manera independiente en cada aduana de la República pero que, de acuerdo a la capacidad instalada de la antigua Dirección General de Aduanas, pudo haber sido enlazada cada una de ellas hacia la central, lo cual no sucedió debido a la falta de recursos económicos que permitieran contar con un sistema en línea, lo que obligaba a estar actualizando con cada cambio o mejora que se realizará en cada sistema de aduana. El sistema abarcaba toda la gama de funciones necesarias para la captura de datos del comercio internacional.

El Bankpol efectuaba el procesamiento de datos tanto a nivel central como en cada aduana permitiendo la generación de estadísticas y datos contables gracias al empleo de múltiples tablas de almacenamiento. En esencia el Bankpol contaba con todas las aplicaciones que el SIDUNEA ofrecía.

Ventajas

- Al ser el Bankpol un sistema propio permitía la realización de cambios de acuerdo a las necesidades requeridas por el servicio aduanero, sin la necesidad de contar con licencias o permisos de la casa fabricante.
- Generación de estadísticas de cualquier variable capturada, gracias a la posibilidad de pronta manipulación del sistema.



5.9. Sistema integral aduanero guatemalteco (SIAG) póliza electrónica

El sistema de póliza electrónica Integral Aduanero Guatemalteco (SIAG), es un sistema informático que captura declaraciones de mercancías, valida la información en ella consignada y la registra en la base de datos en señal de aceptación.

Antecedentes

A través del Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, fue creada la Superintendencia de Administración Tributaria, SAT, especificando en la literal b) del Artículo 3 de dicho Decreto, que dentro de sus funciones se encuentra el de “Administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza para tributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero”.

Dentro de la SAT, la Intendencia de Aduanas, de conformidad con el Acuerdo No. 05-99, de fecha 9 de febrero de 1,999 emitido por el Superintendente de Administración Tributaria, toma posesión a partir del 21 de febrero de 1999, de todas las funciones, atribuciones y competencias de la antigua Dirección General de Aduanas y sus dependencias. Esto permitió que con la ayuda de organismos internacionales como el Banco Interamericano de Desarrollo –BID- y el Banco Mundial –BM-, la Intendencia de Aduanas de la SAT desarrollara el proyecto denominado “póliza electrónica”, el cual requeriría de una gran inversión y reestructuración de las aduanas nacionales.



Deficiencias encontradas al momento de la implementación de la póliza electrónica

El proyecto de póliza electrónica dio inicio en el año 1999, época en la cual la Legislación Aduanera vigente en ese momento databa de la década de los años 60, pues se encontraba en vigencia aún el CAUCA I y su Reglamento, legislación que normaba los procedimientos en aduana, los cuales no consistían básicamente en controles manuales y no obligaba a los auxiliares de la función pública (agentes aduaneros, empresas de transporte, almacenes fiscales, zonas francas, etc.) a realizar transmisiones electrónicas de información hacia el Servicio Aduanero, razón por la cual el proyecto dependía de la voluntad de los auxiliares en adoptar el uso de nueva tecnología, ya que legalmente no estaban obligados a realizar transmisiones electrónicas de información.

Por otro lado, la Infraestructura informática y de capacidad instalada era inadecuada, en cuanto al control y despacho de las operaciones de Comercio Exterior, debido principalmente al poco uso de tecnología interconectada, lo que ocasionaba que cada aduana trabajara por su propia cuenta sin tener conocimiento de lo que ocurría en el resto, provocando que los procedimientos no fueran uniformes.

Los sistemas informáticos y operacionales aplicados eran ineficientes, ya que la información generada por los auxiliares de la función pública aduanera, debían ser nuevamente capturados por la aduana donde se realizaría el proceso de despacho de mercancías, lo que generaba una duplicidad en la captura de la información.



Características generales del sistema

- Cada una de las etapas del despacho aduanero de mercancías, cuenta con un procedimiento de contingencia, evitando con esto, la posibilidad de detener la operación de las Aduanas, ocasionadas por pérdida del enlace en los sistemas informáticos.
- El Sistema está desarrollando en Oracle 8.1.5, parametrizado, con características modulares, bajo Sistema Operativo UNIX en una plataforma abierta, lo cual permitirá el ágil mantenimiento y crecimiento del Sistema en etapas posteriores.
- Se incorporan Catálogos y Estándares Internacionales (ISO) que facilitarán en un futuro, el intercambio Electrónico de Datos Internacional incorporando los conceptos básicos establecidos en UN/EDIFACT.
- La tecnología y capacidades del equipo de cómputo, permitirá tener, al menos 5 años de vigencia operacional.

Seguridad del sistema

El esquema de seguridad debe abarcar los aspectos físicos y lógicos de la información, equipo de cómputo y accesos al sistema para lo cual se debe de considerar:

- Ubicar los equipos de cómputo y de comunicaciones en lugares de acceso controlado y restringido tanto a nivel central como local.



- Desarrollar los procedimientos para la generación periódica de respaldos de información.
- Desarrollar pistas de auditoria informática dentro del sistema integral aduanero de Guatemala.
- Contar con respaldos de información resguardados en dos o más inmuebles diferentes.
- Incorporar al sistema integral aduanero, los conceptos de uso de claves personalizadas a nivel de sistema operativo y encriptación de datos.
- Generación y uso de firmas electrónicas.

Ventajas

- Eliminación de los procesos duplicados de captura disminuyendo tiempos y errores.

Declaraciones aduaneras

- Se reduce al mínimo la discreción de los funcionarios de Aduanas.
- Se limita el contacto directo entre los usuarios y los funcionarios de Aduanas.
- Se obtienen de manera inmediata los errores detectados en las Declaraciones de Aduanas, permitiendo la corrección ese momento.
- Reducción de errores y posibles sanciones.
- Agiliza el despacho aduanero de las mercancías.
- Permite abatir los costos de operación tanto a los usuarios como a la autoridad.

- Se reduce para los contribuyentes y los particulares, que participan en la función aduanera, el nivel de incertidumbre en el despacho de mercancías.



5.10. Declaración única centroamericana (DUCA)

De conformidad con la Resolución No. 409-2018 del Consejo de Ministros de Integración Económica; a partir del 1 de abril de 2019, se implementará el formato de Declaración Única Centroamericana (DUCA), la cual se procesa por medio del sistema informático SAQBE que significa en varios idiomas mayas “Camino Blanco y Transparente”.

El cual reemplaza el formato del Formulario Aduanero Único Centroamericano (FAUCA), la Declaración Única de Mercancías para el Tránsito Aduanero Internacional terrestre (DUT) y la Declaración de Mercancías (DUA-GT).

Las mercancías que, al momento de la entrada en vigencia de la indicada Resolución, se encuentren autorizadas por el servicio aduanero mediante una declaración distinta podrán completar la operación para la cual fueron destinadas con dicha declaración.

5.11. Selectivo anticipado superintendencia de administración tributaria -SAT-

Como resultado del trabajo conjunto entre los Gobiernos de Guatemala y El Salvador para impulsar la facilitación del comercio en la región, el 22 de agosto, se implementó la Declaración Anticipada de Mercancías en los puestos fronterizos terrestres de Las Chinamas – Valle Nuevo; Anguiatú – La Ermita; y San Cristóbal- San Cristóbal.

Este importante logro se suma a la implementación que se realizó en 2022 en el puesto fronterizo de La Hachadura – Pedro de Alvarado, a partir de hoy día dicha plataforma



será implementada en todos los puestos fronterizos que comparten ambos países, lo que permitirá reducir tiempos y costos en las exportaciones e importaciones de mercancías.

Con este proyecto, los exportadores e importadores Guatemala y El Salvador gozarán de nuevos beneficios, entre los que destacan: ejecución de trámites de forma electrónica; mayor agilidad para el envío y autorización de documentos y el pago de impuestos; reducción de los tiempos de respuesta de las Ventanillas Únicas de Comercio Exterior y las autoridades aduaneras; disminución de costos y mejoras en la logística de exportación; y gestión de la declaración anticipada en un horario 24/7, los 365 días del año y desde cualquier parte del mundo.

La implementación de la Declaración Anticipada de Mercancías entre Guatemala y El Salvador supone un importante avance en el proceso de Integración Profunda entre ambas naciones, el cumplimiento de la Estrategia Nacional de Facilitación del Comercio 2023-2027 y la ejecución del Plan Nacional de Facilitación del Comercio 2023.

5.12. Procedimiento de rectificación

Dicho manual de procedimientos tiene por objeto establecer procedimientos estandarizados en las operaciones aduaneras de comercio exterior para su aplicación uniforme en cada uno de los Servicios Aduaneros de la Región Centroamericana, es el procedimiento donde al momento de detectar una inconsistencia dentro la de Declaración Única Centroamericana (DUCA), se procede por parte del servicio aduanero a solicitar al contribuyente la rectificación de la misma donde debe subsanar los errores cometidos, sin embargo este proceso se ve afectado al existir una autorización de selectivo anticipado donde un selectivo Verde-Levante sin Revisión afecta casillas mandatarias donde realizar una rectificación se convierte en un proceso de más tiempo del necesario



haciendo perder tiempo y dinero por la incapacidad de efectuar el despacho de manera pronta y eficaz.



CONCLUSIÓN DISCURSIVA

Efectivamente se puede comprobar que la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- cumple con los principios y finalidades del comercio tanto nacional como internacional mediante la política de una institución que mejora los procedimientos aduaneros para lograr que sea una institución transparente.

Sin embargo, según el método analítico considero que si vulneran los derechos de los contribuyentes en el proceso del selectivo anticipado de la Declaración Única Centroamericana -DUCA- cuando el selectivo es Verde-Levante Sin Revisión y se detiene el despacho de la mercancía para solicitar rectificación de la -DUCA-, mediante Memorándums donde se solicita que realicen proceso de rectificación de las DUCAS en Zona Franca Zeta la Unión ya que el contribuyente se ve afectado por el tiempo requerido para poder despachar su mercancía, derivado que analizando que dicho selectivo anticipado fue producto de agilizar el proceso de despacho durante la pandemia del Covid-19, se debería de suspender para no afectar el despacho y se vuelva a procesar el selectivo en las delegaciones de aduanas posterior a la revisión documental.



ANEXOS



**MEMORANDUM
MEM-SAT-IAD-DNO-630-2020**

Para: Lic. Miguel Alberto Díaz Santiago
Jefe de División de Aduanas
Gerencia Regional Sur

Ing. Psc. Carlos Alberto Mayorga
Jefe de División de Aduanas
Gerencia Regional Nororiente

Lic. Berner Rolando Morales
Jefe de División de Aduanas
Gerencia Regional Central

Lic. Guillermo Chiquin Cu
Jefe de División de Aduanas
Gerencia Regional Occidente

Lic. Erick Giovanni Velásquez Méndez
Jefe de Departamento de Aduanas Interino
Departamento Normativo
Intendencia de Aduanas

Lic. Mariana Morales Chávez
Jefe de Departamento de Aduanas
Departamento Operativo
Intendencia de Aduanas

De: Lic. Erick Giovanni Velásquez Méndez
Jefe de Departamento de Aduanas Interino
Departamento Normativo
Intendencia de Aduanas

Cc: Lic. Juan Jose Arrezza Díaz
Gerente Normativo de Aduanas
Intendencia de Aduanas

Lcda. María Valeska Mogollón Robles
Gerente Operativo de Aduanas
Intendencia de Aduanas

Asunto: Proceso de análisis de riesgo anticipado para la Declaración Única
Centroamericana -DUCA T- que inicien en Guatemala.

Miguel Alberto Díaz Santiago
Jefe de División de Aduanas
Gerencia Regional Sur

Erick Giovanni Velásquez Méndez
Jefe de Departamento de Aduanas Interino
Departamento Normativo
Intendencia de Aduanas

Lic. Erick Giovanni Velásquez Méndez
Jefe de Departamento de Aduanas Interino
Departamento Normativo
Intendencia de Aduanas



Fecha: Guatemala, 15 de diciembre de 2020.

En el marco del Acuerdo sobre Facilitación de Comercio, el pilar de procesos del Programa de Modernización Integral Aduanera -MIAD- y las medidas para mitigar el impacto de la pandemia COVID-19, se implementó a partir del 15 de diciembre del presente año el proceso del análisis de riesgo de manera anticipada para las operaciones asociadas a la declaración de mercancías DUCA-T emitidas en Guatemala, el cual será realizado por el transportista aduanero.

Dicha funcionalidad será optativa en el período del 15 de diciembre 2020 al 17 de enero del 2021 para que el transportista aduanero pueda realizar los ajustes logísticos respectivos en relación al nuevo proceso. Por lo que, si durante el periodo del 15 de diciembre 2020 al 17 de enero del 2021, el transportista se presenta a la aduana a solicitar dicho registro se deberá de atender. A partir del 18 de enero del año 2021, su aplicación será de forma obligatoria.

Adicionalmente se remite para su consideración la información siguiente:

- El proceso aplica únicamente para las DUCA-T con código GT con destino a los Estados Parte de la región Centroamericana.
- El proceso lo podrá realizar únicamente el usuario (Titular o delegado) que transmitió la DUCA-T pudiendo realizar el proceso hasta que tenga el estado de 'Impresión Aprobada' en el portal de captura de SIECA.
- El usuario queda en la obligación¹ de utilizar dicha funcionalidad previo a presentarse ante la aduana.
- El usuario debe cerciorarse que la DUCA-T sea la correcta a utilizar, ya que una vez procesado el selectivo no podrá anular la declaración.
- El transportista aduanero se presenta de forma directa a la ventanilla de inicio de tránsito (confirmación de salida).
- Para las aduanas y recintos aduaneros con operaciones de DUCA-T y DUCA-D, primero deberá realizarse el proceso de despacho de la DUCA-D y posterior el despacho de DUCA-T. (proceso actual)

Escenarios² en donde se debe de brindar apoyo al usuario externo.

Escenario	Acción
El transportista no cuenta con el rol o permiso para generar el análisis de riesgo anticipado en	Usuario externo solicita a la aduana realizar el proceso de análisis de riesgo. Aduana de inicio del tránsito opera el

¹ Será obligatorio a partir del 18 de enero 2021.

² Para los escenarios descritos, el usuario externo debe de atenderse ante la aduana mediante los registros que disponga sobre la situación.

Página 2 de 3
Departamento Normativo
MEM-SAT-AD-CNO-030-2020
EGVM/escapaco

MOSES PABLO MARTÍN OLIVERA ESCOBAR
PRESIDENTE ASISTENTE DE ASESORÍA
LÍNEA DE SERVICIO AL USUARIO
INTEGRALES



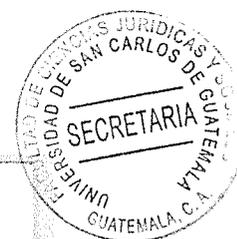
<p>el sistema informático aduanero.</p>	<p>análisis de riesgo.</p> <p>Además, debe orientar al usuario externo para que presente solicitud ante el Departamento Normativo de la Intendencia de Aduanas a efecto de asignar el rol.</p>
<p>El transportista procesó el análisis de riesgo, sin embargo, al presentarse ante la aduana a solicitar el inicio del tránsito, sistema no permite iniciar el tránsito.</p>	<p>La aduana debe verificar el número de la declaración de mercancías, y en caso corresponda, reprocesar la DUCA-T en el sistema informático aduanero para recuperar la declaración y se visualice el registro correspondiente en el sistema.</p>
<p>El transportista no puede imprimir o no imprimió el resultado del análisis de riesgo en la declaración de mercancías.</p>	<p>El transportista debe solicitar a través de correo electrónico a la aduana de inicio o partida apoyo para el efecto.</p> <p>La Aduana procederá a verificar el resultado generado en el sistema SAQB'E, realizará la descarga o impresión en formato PDF y se lo enviará por correo electrónico al transportista aduanero desde donde generó la solicitud.</p> <p>El transportista al recibir el documento en PDF lo adjuntará a la DUCA-T para continuar su proceso.</p>
<p>El transportista procesó el análisis de riesgo y al momento de solicitar el inicio del tránsito la aduana determina inconsistencias en los datos del medio de transporte y precinto aduanero.</p>	<p>La aduana procederá a realizar las modificaciones respectivas de la declaración de la misma forma que las realiza actualmente, para que continúe el proceso de despacho.</p>

Mster. Pablo Amable Cobos Escobar
 Profesional Informático de Aduanas
 Unidad de Normas y Procesos
 Departamento de Aduanas
 Intendencia de Aduanas
 Guatemala, C.A.

Cualquier ampliación del proceso se pueden comunicar al buzón departamentonormalivo@sat.gob.gt.

Atentamente,

Página 3 de 3
 Departamento Normativo
 MEM-SAT-AD-CNO-630-2020
 EQVM/accipase

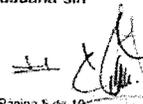


Intendencia de Aduanas	
Procedimiento para la rectificación de la declaración de mercancías	PR-IAD/DNO-ADU-GDE-25
	Versión II
	Fecha de Aprobación 25 MAR. 2021

Normas internas

1. Las solicitudes para la rectificación de la declaración de mercancías deben ser presentadas en las aduanas donde se efectúa la operación de despacho aduanero, ante la Unidad de Franquicias y Asuntos Aduanales del Departamento de Gestión Aduanera o ante la aduana donde se encuentre físicamente el medio de transporte indicado en la Declaración de Mercancías.

Si la solicitud es ingresada en una aduana distinta de la que se realiza la operación de despacho aduanero, la aduana debe recibir la misma y trasladarla a la aduana correspondiente.
2. Las resoluciones o providencias que se emitan derivado de la aplicación del presente procedimiento deben ser firmadas por los funcionarios que cuenten con la delegación de firma correspondiente de acuerdo a lo indicado en la Resolución de Superintendencia Número SAT-DSI-315-2017 o por los administradores de las aduanas.
3. El personal de aduanas designado para el análisis de las solicitudes, deben observar lo indicado en el Instructivo para la Rectificación de la Declaración de Mercancías IN-IAD/DNO-ADU-GDE-32 vigente y publicado en INTRASAT. El cual indica los casos, en que se hace necesario que el personal de aduanas encargado de resolver las solicitudes de rectificación de la declaración de mercancías, deben consignar en la resolución de autorización de rectificación y registrarla antes de su notificación en el "Utilitario para la Rectificación", para que pueda ser validada la declaración de mercancías clase 36 rectificatoria.
4. Cuando el consignatario o su representante presente la solicitud de rectificación de la declaración de mercancías el personal de aduanas debe verificar lo siguiente:
 - a) El cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 122 del Código Tributario, así como los requisitos documentales de conformidad con el régimen aduanero al que fue sometida la mercancía, debiendo considerar lo regulado en el artículo 321 y 333 del RECAUCA; si la modalidad de despacho se realiza a través de aduana sin


Página 5 de 19



BIBLIOGRAFÍA

- BASALDUA, Ricardo Xavier. **Ob. Cit.** Pág. 539.
- CABANELLAS DE TORRES, **Diccionario Jurídico Elemental.**
- CALDERÓN MORALES, Hugo Haroldo, **Derecho Administrativo I**, Pág. 4.
- CASTILLO, Jorge Mario, **Derecho administrativo**, Pág. 29.
- ESCOBA, Héctor Jorge, **Compendio de derecho administrativo, volumen I**, Pág. 154.
- FIGUEROA AARA, Oscar Lionel, **Responsabilidad Fiscal y Ayuda Internacional en Guatemala**, Pág.40.
- GODOV DÁVILA, Miguel Ángel, **Tesis: La Evasión Fiscal y su Impacto en la Extrema Pobreza y la Creación de Fuentes de Trabajo, USAC**, Guatemala mayo de 2006.
- <https://portalsat.gob.gt> (Consultado: el 18 de marzo de 2022)
- <http://www.monografias.com/trabajos53/economía-informal/economía-informal2.shtml>.
- [http://portal.sat.gob.gt/ct/portal/-Programa Permanente de Cultura Tributaria SAT 2006](http://portal.sat.gob.gt/ct/portal/-Programa%20Permanente%20de%20Cultura%20Tributaria%20SAT%202006).
- <https://portal.sat.gob.gt/portal/organos-y-dependencias-sat/> (consultado: 04 Abril 2022).
- JARACH, Dino, **La Infracción Fiscal en el Derecho Argentino, Revista Derecho Fiscal T. XVII**, Pág. 353.
- MARTÍNEZ, María de los Ángeles. **Tributo y Trabajo**. Pág. 63.
- Ossorio, Manuel, **Diccionario Jurídico de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales.**
- Procedimiento para la Rectificación de la Declaración de Mercancías, **PR-IAD/DNO-ADU-GDE-25, Versión II, Folios 25**, Fecha de aprobación 25 de marzo de 2021.
- Procedimiento para Egreso de Mercancías de Zonas Francas, Zolic y sus Agencias, y Zonas de Desarrollo Económico Especial Públicas, **PR-IAD/DNO-**



ADU-GDE-08, Versión II, Folios 43, Fecha de aprobación 17 de diciembre de 2020.

- Publicado en el Diario Oficial número 82 del 8 de mayo de 1995, **tomo CCXLIII**.
- Publicado en el Diario Oficial número 92, **tomo CCLXVIII**, páginas 03, 04 y 05, el 19 de noviembre de 2001.
- Publicado en el Diario Oficial el 24 de abril de 1973.
- REYES PONCE, Agustín, **Administración de Empresas**, parte I (2006), Pág. 15.
- RÍOS GRANADOS, Gabriela. **Las Infracciones Tributarias en el Sistema Tributario Mexicano**. En Boletín Mexicano de Derecho Comparado, número 114. En <http://jurídicas.unam.mx/publica/rev/boletín/cont/114/art/art7.htm>.
- RÍOS GRANADOS, Gabriela, **El ilícito tributario** en Miguel de Jesús Alvarado Esquivel (coordinador), **Manual de Derecho Tributario**, ed. Porrúa, México, 2005, Pág. 293.
- RÍOS GRANADOS, Gabriela, **Delitos Tributarios**, Op. Cit. P. 322.
- TACCHI, Carlos M., **Evasión Tributaria. Heterodoxia o Nueva Ortodoxia**, Doctrina Bol. DGI, Núm. 483.
- VID. FOLCO. Carlos María. **La Defraudación Fiscal y Equiparables en la Legislación y Jurisprudencia de México**, en Calos María Folco, Sandro F. Abrales y Javier López Biscayart, **Ilícitos Fiscales**. Asociación ilícita en materia tributaria, Rubinzal – Culzoni Editores, Buenos Aires, 2004, pp. 239 a 285.
- VID. DE LA GARZA, Sergio, **Derecho Financiero Mexicano**, México, Porrúa, 1981, Pág. 380.

LEGISLACIÓN:

- Constitución Política de la República de Guatemala, **Asamblea Nacional Constituyente**, Guatemala, 1986.
- Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA).
- Código Tributario, **Decreto 6-91**, Artículos 9, 10, 13, 14, 23, 69, 71, 75.



- Disposiciones para el Fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y el contrabando, **Decreto 04-2012**, Artículo 13.
- Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, **Decreto 1-98**.
- Ley de Actualización Tributaria, **Decreto 10-2021**.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado, **Decreto 27-92**.
- Ley Nacional de Aduanas, **Decreto 14-2013**.
- Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA).
- Resolución 85-2002 del Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano a través del Acuerdo 370-2002 del Ministerio de Economía.