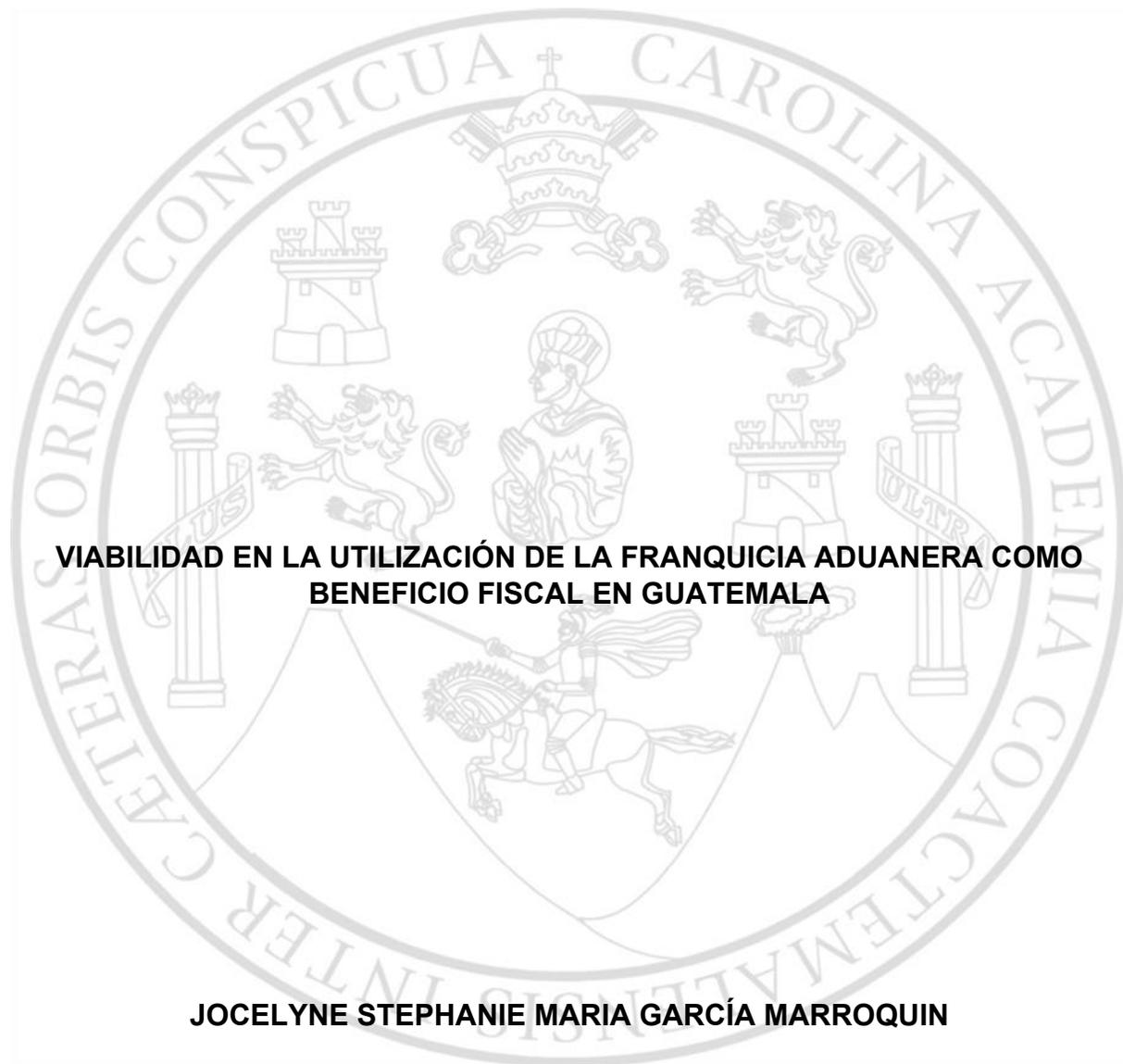


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**VIABILIDAD EN LA UTILIZACIÓN DE LA FRANQUICIA ADUANERA COMO
BENEFICIO FISCAL EN GUATEMALA**

JOCELYNE STEPHANIE MARIA GARCÍA MARROQUIN

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2024

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

**VIABILIDAD EN LA UTILIZACIÓN DE LA FRANQUICIA ADUANERA COMO
BENEFICIO FISCAL EN GUATEMALA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva
de la
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
de la
Universidad de San Carlos de Guatemala

Por:

JOCELYNE STEPHANIE MARIA GARCÍA MARROQUIN

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Y los títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

GUATEMALA, noviembre 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 Arríaga Contreras

VOCAL I: Vacante

VOCAL II: Lic. Rodolfo Barahona Jácome

VOCAL III: Lic. Helmer Rolando Reyes García

VOCAL IV: Lic. Javier Eduardo Sarmiento Cabrera

VOCAL V: Lic. Gustavo Adolfo Oroxom Aguilar

SECRETARIO: Lic. Wilfredo Eliú Ramos Leonor

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente: Lic. Marco Tulio Mejía Herrera

Vocal: Lcda. Marta Alicia Ramírez Cifuentes

Secretario: Lic. Pedro Jose Luis Marroquin Chinchilla

Segunda Fase:

Presidente: Lcda. Rosalyn Amalia Valiente Villatoro

Vocal: Lcda. Ana Judith López Peralta

Secretario: Lcda. María Milagros Larios Valle

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



D. NOM. 648-2024

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala uno de abril de 2024.

Atentamente pase al (a) Profesional. RAQUEL ELEONORA GARCIA RECINOS

_____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante

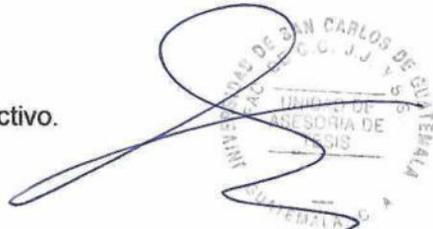
JOCELYNE STEPHANIE MARIA GARCÍA MARROQUIN, con carné 201801909,

Intitulado VIABILIDAD EN LA UTILIZACIÓN DE LA FRANQUICIA ADUANERA COMO BENEFICIO FISCAL EN GUATEMALA

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 su tesis propuesto.

El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo de 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 RECINOS

Jefe (a) de la Unidad de Asesoría de Tesis

Fecha de recepción 05 / 05 / 2024 f)

Asesor (a)
(Firma y Sello)

RAQUEL ELEONORA GARCIA RECINOS
ABOGADA Y NOTARIA

Licenciada Raquel Eleonora Garcia Recinos
ABOGADA y NOTARIA



Guatemala, 28 de mayo de 2024

Doctor
Carlos Ebertito Herrera Recinos
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho.



Distinguido Doctor:

Atentamente me dirijo a usted, para informarle que en cumplimiento al nombramiento emitido el 05 de abril de 2024 por la Unidad de Asesoría de Tesis de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala, procedí a asesorar el trabajo de tesis de la Bachiller **JOCELYNE STEPHANIE MARIA GARCIA MARROQUIN**, el cual se titula: **VIABILIDAD EN LA UTILIZACION DE LA FRANQUICIA ADUANERA COMO BENEFICIO FISCAL EN GUATEMALA**. Declarando expresamente que no soy pariente del bachiller dentro de los grados de ley; por lo que me complace manifestarle lo siguiente:

- a) La investigación se realizó tomando en cuenta los criterios fundamentales del método científico, analizando aspectos legales importantes y de actualidad; la investigación establece que la franquicia aduanera como mecanismo para ofrecer beneficios fiscales en Guatemala, presenta una oportunidad significativa para estimular ciertas actividades económicas y proporcionar alivio en situaciones excepcionales. El concepto de beneficio fiscal implica la reducción de la carga tributaria a través de diversas exenciones, deducciones o bonificaciones.
- b) La sustentante llevó a cabo una adecuada aplicación de los procedimientos o métodos lógicos, utilizados en la investigación, siendo los siguientes: Método analítico, método sintético, método deductivo y el método inductivo; mediante los cuales la bachiller no sólo logró comprobar la hipótesis sino que también analizó y expuso detalladamente los aspectos más relevantes relacionados con la franquicia aduanera y el promover el comercio y la inversión ya que estas pueden contribuir al crecimiento económico general, aumentando el Producto Interno Bruto (PIB) y mejorando la balanza comercial del país.
- c) La técnica bibliográfica permitió recolectar y seleccionar adecuadamente el material de referencia.


RAQUEL ELEONORA GARCIA RECINOS
ABOGADA Y NOTARIA

9 avenida 13-39 Zona 1 Ciudad de Guatemala
Correo electrónico: asesorias.licdaraquelgarcia@gmail.com
Teléfono: 58596969

Licenciada Raquel Eleonora Garcia Recinos
ABOGADA y NOTARIA



- d) La redacción de la tesis es clara, concisa y explicativa, habiendo la bachiller utilizado un lenguaje técnico y comprensible para el lector.
- e) El informe final de tesis es una gran contribución para la sociedad y para la legislación guatemalteca debido a que destaca el potencial que las franquicias aduaneras tienen de ofrecer múltiples beneficios en Guatemala, estimulando el comercio internacional, atrayendo inversiones, apoyando sectores estratégicos, y facilitando una respuesta rápida en situaciones de emergencia; estos beneficios pueden traducirse en un crecimiento económico sostenible, la generación de empleo, y una mejora en la calidad de vida de la población, siempre que se implementen y gestionen adecuadamente.
- f) En la conclusión discursiva, existe una coherencia lógica entre lo concluido y lo recomendado por la bachiller, la implementación de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala es un tema complejo que involucra consideraciones legales, económicas y sociales. Aunque la legislación guatemalteca distingue entre exenciones y beneficios fiscales, es importante evaluar cuidadosamente cómo la franquicia aduanera podría contribuir al desarrollo económico y social del país, especialmente en las regiones fronterizas.
- g) La bachiller aceptó todas las sugerencias que le hice y realizó las correcciones necesarias para el mejor desarrollo de la tesis; en todo caso, respeté sus opiniones y los aportes que planteó.

Con base a lo anterior, hago de su conocimiento que la tesis cumple con todos los requisitos estipulados en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; por lo que apruebo el trabajo de investigación, emitiendo para el efecto **DICTAMEN FAVORABLE**, para que la misma continúe el trámite correspondiente.

Muy atentamente:

Licenciada Raquel Eleonora Garcia Recinos
Abogada y Notaria
Colegiado número 11666
Asesora de Tesis

RAQUEL ELEONORA GARCIA RECINOS
ABOGADA Y NOTARIA

9 avenida 13-39 Zona 1 Ciudad de Guatemala
Correo electrónico: asesorias.licdaraquelgarcia@gmail.com
Teléfono: 58596969



D.ORD. 852-2024

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

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante, **JOCELYNE STEPHANIE MARIA GARCÍA MARROQUIN**, TITULADO VIABILIDAD EN LA UTILIZACIÓN DE LA FRANQUICIA ADUANERA COMO BENEFICIO FISCAL EN GUATEMALA. 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

[Handwritten signature]
 UNIDAD DE ASESORIA DE TESIS
 FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES
 UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, C.A.

[Handwritten signature]
 FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES
 Universidad de San Carlos de Guatemala
 DECANO
 GUATEMALA, C.A.

[Handwritten signature]
 SECRETARIA
 FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y SOCIALES
 UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, C.A.





DEDICATORIA

A DIOS:

Mi guía y fuente de inspiración, quien hizo posible finalizar esta meta tan importante en mi vida, por protegerme y darme siempre la fuerza en los momentos más difíciles de mi vida.

A MIS PADRES:

Ana Ruth Marroquin, por su amor, educación, sacrificios, consejos y enseñanzas, por ser un ejemplo de lucha, ser mi más grande motivación y el motor para cumplir mis sueños. A Francisco José García Villavicencio (QEPD) que desde el cielo sé me cuida y que espero se sienta muy orgulloso de mí. A Melvin José Espinales Matta por darme su apoyo, por motivarme a siempre ser mejor y por creer en mí.

A MIS HERMANOS:

Julio José García Marroquin, Dayanne Yasmin Aparicio Marroquin, Katherine Samantha Aparicio Marroquin, Paola Migdalia Espinales Marroquin y María Elena Espinales Marroquin por su apoyo en todo momento.



A MIS AMIGOS:

Edgar Miranda, Solymar Rodríguez, Stephanie Garrido, Israel Cabrera, Ángel De León, Luis Hernández, Michelle Vivas, Roberto Aguilar (QEPD) por el apoyo brindado, quienes fueron las personas que me acompañaron y aconsejaron. Gracias por ser parte de mi formación profesional, y a las personas que siempre han creído en mí, gracias por compartir mi triunfo.

A MI ASESORA:

Licenciada Raquel Eleonora García Recinos, por los conocimientos y asesoría brindados.

A:

La Tricentenario Universidad de San Carlos de Guatemala por ser mi alma mater, y darme la oportunidad de estudiar a nivel superior. Siempre estaré orgullosa de ser San Carlista.

A:

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, por su enseñanza que, mediante sus catedráticos, me ha brindado los conocimientos necesarios para la culminación de la carrera.



PRESENTACIÓN

Este estudio jurídico, enmarcado dentro del derecho público y perteneciente a la rama del derecho aduanero, es de carácter cualitativo y referencial. Se centra en la franquicia aduanera como un mecanismo para ofrecer beneficios fiscales en Guatemala, mediante la exención de derechos de importación y exportación para mercancías específicas bajo condiciones reglamentadas.

El sujeto de estudio incluye la Superintendencia de Administración Tributaria, responsable de la administración y fiscalización de los tributos, incluyendo la implementación y control de las franquicias aduaneras; el Ministerio de Economía de Guatemala, involucrado en la formulación de políticas económicas que influyen en la aplicación de beneficios fiscales; y el Ministerio de Finanzas Públicas, encargado de supervisar y asegurar la sostenibilidad fiscal y la correcta implementación de políticas tributarias. El objeto de la investigación es evaluar la viabilidad y efectividad de las franquicias aduaneras como beneficio fiscal en Guatemala, con el fin de proponer recomendaciones para su implementación y regulación.

El fenómeno estudiado fue el impacto y la efectividad de las franquicias aduaneras en la economía nacional y su influencia en la sostenibilidad fiscal del país. La investigación aporta un conjunto integral de conocimientos que pueden guiar la implementación de las franquicias aduaneras en Guatemala, buscando maximizar sus beneficios económicos y sociales mientras se aseguran prácticas fiscales sostenibles y equitativas. El estudio se realizó en la ciudad de Guatemala entre agosto de 2023 y mayo de 2024.



HIPÓTESIS

La aplicación de las franquicias aduaneras como beneficio fiscal más allá del contexto provisional por la Pandemia COVID-19 podría revelar un impacto significativo en el marco del derecho aduanero guatemalteco y en la economía del país. Evaluar esta ampliación permitirá determinar si dicha política fiscal podría ser sostenible y beneficiosa en un contexto más amplio, promoviendo el crecimiento económico y la equidad fiscal. Sin embargo, implementar estas franquicias sin un análisis exhaustivo de sus posibles efectos podría generar distorsiones en el sistema tributario y comprometer su eficiencia. Proponer un marco regulatorio adecuado que contemple un uso más amplio de las franquicias aduaneras podría solucionar el problema, asegurando que su aplicación sea equitativa y eficiente. El aporte académico de este estudio radica en proporcionar un análisis profundo y recomendaciones basadas en evidencia para mejorar la normativa aduanera y optimizar el uso de las franquicias como herramienta de política fiscal en Guatemala.



COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

Al concluir este estudio, se logró comprobar la hipótesis planteada, utilizando el método de comprobación deductivo, determinando que es preciso evaluar de manera equilibrada los beneficios asociados con la implementación de franquicias aduaneras como beneficio fiscal en Guatemala. Este enfoque integral no solo permitirá comprender mejor el impacto económico y fiscal de estas políticas, sino también desarrollar recomendaciones informadas para su optimización y regulación efectiva.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción	(i)

CAPÍTULO I

1. Derecho aduanero	1
1.1. Principios de legalidad y certeza jurídica en la legislación de Guatemala	1
1.2. Derecho aduanero	5
1.3. Naturaleza jurídica del derecho aduanero	7
1.4. Autonomía	8
1.5. Características del derecho aduanero	11
1.6. Potestad aduanera	14

CAPÍTULO II

2. Los impuestos y el hecho generador	17
2.1. Los impuestos	17
2.2. Hecho generador	20
2.3. Sujeto pasivo	24
2.4. Tipo impositivo	27
2.5. Base impositiva	28
2.6. Periodo impositivo	29
2.7. Los beneficios fiscales	30
2.7.1. Deducciones fiscales	31
2.7.2. Reducciones fiscales	32
2.7.3. Exoneración fiscal	33
2.7.4. Exención fiscal	34
2.7.5. Los beneficios fiscales	35



CAPÍTULO III

3. Superintendencia de Administración Tributaria y la franquicia aduanera.....	37
3.1. Orígenes y evolución histórica	37
3.2. Creación de la Superintendencia de Administración Tributaria	39
3.3. Objeto y funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria	42
3.4. La franquicia aduanera.....	45
3.5. Características de la franquicia aduanera	49

CAPÍTULO IV

4. Viabilidad en la utilización de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en	
Guatemala.....	53
4.1. Consideraciones generales.....	53
4.2. Los beneficios fiscales y su impacto en el derecho tributario.....	58
4.3. Efectos aduanales de la franquicia aduanera	63
4.4. Viabilidad en la utilización de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en	
Guatemala	68
CONCLUSIÓN DISCURSIVA	75
BIBLIOGRAFÍA.....	77

INTRODUCCIÓN

La investigación se fundamenta en el análisis detallado de las leyes y regulaciones aduaneras y fiscales de Guatemala, incluyendo el Código Aduanero y el Código Tributario, así como decretos y resoluciones relacionadas con franquicias aduaneras y beneficios fiscales, para evaluar la viabilidad y los posibles resultados de implementar la franquicia aduanera como beneficio fiscal en el contexto guatemalteco.

El objetivo general es evaluar la posibilidad y los potenciales efectos de implementar la franquicia aduanera como una herramienta de política fiscal en el país, para que se detalle cómo la aplicación de la franquicia aduanera podría contribuir al fomento de la actividad económica, el comercio internacional, la inversión y el desarrollo, al mismo tiempo que se evaluarán los desafíos y riesgos asociados con esta medida. Por su parte la hipótesis de la presente investigación fue: La implementación de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala podría tener un impacto positivo en el fomento del desarrollo económico, la competitividad internacional y la atracción de inversiones en el país. Se espera que el desarrollo de la franquicia aduanera contribuya a reducir los costos de importación y exportación, estimular la actividad comercial y promover la inversión, especialmente en las regiones fronterizas. Además, se supone que la adopción de esta medida podría generar un debate informado entre expertos y formuladores de políticas, lo que podría llevar a decisiones estratégicas para mejorar el marco normativo y promover un crecimiento económico sostenible en Guatemala.

En el Capítulo I, se desarrolló el Derecho aduanero; en el Capítulo II, por su parte se investigó a los impuestos y el hecho generador, el Capítulo III, a su vez explica a la Superintendencia de Administración Tributaria y la franquicia aduanera; el Capítulo IV analiza la Viabilidad en la utilización de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala.

Para el desarrollo de la presente investigación, fueron utilizados tres métodos de investigación, el analítico: Para realizar un análisis de los diferentes actores involucrados,



como el gobierno, las empresas, la sociedad civil y otros grupos de interés examinarán sus opiniones, intereses y perspectivas sobre la implementación de la franquicia aduanera como beneficio fiscal; el método inductivo: Permitiría recopilar información específica y detallada para luego generar conclusiones y generalizaciones más amplias sobre la viabilidad de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala. Este enfoque ayudaría a comprender mejor las dinámicas y los factores que podrían influir en la implementación exitosa de esta medida; el método deductivo se utilizaría para que a partir de principios generales de economía, derecho tributario y teoría de políticas fiscales. Estos principios podrían incluir conceptos como la eficiencia económica, la equidad fiscal, los incentivos para la inversión y el desarrollo, y la relación entre impuestos y actividad económica. Por su parte la técnica utilizada en la investigación fue la documental, que centra su principal función en todos aquellos procedimientos que conllevan el uso óptimo y racional de los recursos documentales disponibles en las funciones de información, en libros, revistas y periódicos e internet, sobre el tópico en cuestión.

La normativa actualmente establecida en el Decreto Número 12-2020, que otorga franquicias aduaneras de forma provisional y exclusivamente para entidades humanitarias en el contexto de la pandemia COVID-19, abre la puerta a la discusión sobre la ampliación de este beneficio en otros escenarios. Sin embargo, esta ampliación requeriría una evaluación cuidadosa de los efectos económicos, fiscales y sociales que podría tener en el país.

En última instancia, la viabilidad del uso de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala dependerá de una cuidadosa planificación, análisis de costos y beneficios, y una evaluación exhaustiva de cómo esta medida podría contribuir al crecimiento económico sostenible y al bienestar de la población. La investigación proporciona una base sólida para futuros debates y decisiones en torno a este tema, considerando tanto las oportunidades como los posibles riesgos asociados con la implementación de la franquicia aduanera como herramienta de política fiscal en el país.



CAPÍTULO I

1. Derecho aduanero

Es necesario analizar cómo funciona el derecho aduanero dentro del territorio nacional, de tal manera que se pueda determinar la manera en la forma como este de ser perfeccionado dentro del contexto de la legislación nacional.

1.1. Principios de legalidad y certeza jurídica en la legislación de Guatemala

Es importante definir en qué consisten los principios de legalidad y de certeza jurídica dentro del derecho y como estos son aplicados dentro del derecho aduanero, como principios fundamentales de la administración pública.

El principio de legalidad, dentro del derecho se puede considerar como un principio general reconocido expresamente por la Constitución Política de la República de Guatemala en virtud del cual dentro del derecho administrativo se asume que la administración pública de sus respectivos servicios se encuentra sometidos a exposición de la legislación vigente de las normas que constituyen el ordenamiento jurídico guatemalteco.

El principio de legalidad implica la primacía constitucional y la preponderancia de las leyes como expresión de la soberanía denegada por el pueblo a todos los poderes



públicos también establece la sujeción de la administración a sus normas y reglamentos creados bajo un marco legal.

En general, legalidad significa de conformidad con la ley, por lo tanto, una descripción somera de principio de legalidad, serán “aquellos en los cuales los poderes públicos están sujetos a la ley; de tal forma en que todos sus actos deben de ser conforme a la ley so pena de invalidez. Es decir que todos los actos de los poderes públicos que no encuentren su génesis en la ley. Esta regla se refiere especialmente a los actos del estado que pueden incidir sobre los derechos subjetivos limitándolos o extinguiéndolos.”¹

El principio de legalidad es reconocido mundialmente por distintas legislaciones y sirve como una garantía para evitar que un determinado gobernante excede sus atribuciones o facultades. El principio de legalidad se encuentra normado en varios artículos constitucionales y está presente en casi todas las leyes del país. Sobre todo, en lo normado en el Artículo 5 de la Constitución Política de la República de Guatemala que establece la libertad de las personas hacer todo aquello que la ley no prohíbe.

Al contemplar el principio de legalidad desde una perspectiva de derecho administrativo, puede expresarse abiertamente que es un principio general del derecho, reconocido expresamente por la Constitución Política de la República de Guatemala en los artículos 2, 152, 153, 154 y en virtud del cual se asume que la

¹ Gianinni, Severo. **Diritto amministrativo**. Pág. 82.



administración pública y sus respectivos servicios, se encuentran sometidos a la disposición de la legislación vigente y a las normas que constituyen el pleno derecho del Estado. El principio de legalidad implica, sobre todo, la primacía constitucional y la preponderancia de las leyes como expresión de la soberanía delegada por el pueblo, frente a todos los poderes públicos.

El principio de legalidad también establece la sujeción de la administración misma a sus propias normas y a sus reglamentos creados bajo ese marco. Mediante este principio se impide que las actuaciones emanadas de los órganos administrativos sean producto del simple arbitrio del funcionario; forzando a que las decisiones estén fundadas en una normativa vigente. El Estado y por ende la administración pública tiene que cumplir con el derecho. Su actuación debe ser conforme a ley y no antojadiza. Si en algún caso utiliza el criterio discrecional no deberá rebasar el conjunto de disposiciones legales a las que está sometida. Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la constitución y las leyes, dentro de las facultades que les han atribuido y de acuerdo con los fines para los que han sido creadas.

El principio de legalidad es reconocido mundialmente por las distintas legislaciones, se utiliza y sirve como una garantía, para evitar que un determinado gobernante se exceda en sus atribuciones o facultades; su instrumento es la misma constitución o las leyes, sin importar la clase de gobierno de que se trate, la legislación constitucional u ordinaria debe ser respetada por quien dirige los destinos una nación.



Por su parte, se conoce que la certeza y la seguridad jurídica son dos términos distintos sin embargo se interrelacionan en materia derecho constitucional debido a que las personas deben de tener la certeza y seguridad jurídica en el ordenamiento jurídico que lo representan. La certeza jurídica es aquella que resulta de las pruebas directas producidas y que debe conocer como vale así bastantes para fallar. Es decir, la presunción de que todas las leyes que existen dentro de Guatemala han sido promulgadas para la defensa y protección de los habitantes del territorio nacional.

La gaceta No. 89, expediente 928-2007, de la Corte de Constitucionalidad, establece que “si bien la seguridad jurídica se refiere al sistema establecido en términos iguales para todos, mediante leyes susceptibles de ser conocidas, que sólo se aplican a conductas posteriores y no previas a su vigencia, que son claras, que tienen cierta estabilidad y que son dictadas adecuadamente por quien está investido de facultades para hacerlo; este principio también abarca el conocimiento que tienen los sujetos en cuanto a la ley que regirá la tramitación de tanto los procesos administrativos o judiciales ya que los sujetos de derecho deben poder desenvolverse con pleno conocimiento de las consecuencias de sus actos y del marco regulatorio que los rige”.

El principio de certeza jurídica sólo tiene lugar entre los hombres libremente constituidos bajo la forma de Estado, es por ello que el debido proceso no viene a ser otra cosa que la forma debida en justicia a todo hombre como garantía de la seguridad jurídica que merece. Igualmente, el derecho de petición no busca otra cosa que formalizar una pretensión jurídica, de manera adecuada a la naturaleza de lo que se solicita sea informado.



Uno de los principios formales de la certeza jurídica, es ser el referente a la determinación legal para todos los actos de las autoridades, así como el de un margen de indeterminación con respecto a los particulares. Así las autoridades sólo pueden hacer aquello que esté permitido por la ley, de manera que no pueden crear formas jurídicas, al paso que los particulares pueden hacer todo aquello que no esté prohibido legalmente.

1.2. Derecho aduanero

El derecho aduanero es una rama del derecho tributario que se encarga de regular el tráfico de mercancías ya sea tratándose de importación o exportación, además de imponer sanciones a los particulares que incurran en infracciones hacia estas regulaciones. Habitualmente existe un procedimiento especial para la imposición de las sanciones por este motivo.

Se puede definir al derecho aduanero como "un conjunto de normas coactivas que regulan o se refieren a una serie de actividades encuadradas dentro del comercio exterior, que consiste básicamente en las operaciones que se realizan por importación y exportación de mercaderías."²

Por lo tanto, se puede determinar que el derecho aduanero en todo caso, se puede el impuesto que ha de pagarse por los productos u objetos que se importan o exportan.

² Polo Bernal, Efraín. **Tratado sobre derecho aduanero**. Pág. 13.



Se establecen de modo fijo o proporcional. Cumplen en todo caso una finalidad contributiva, para las importaciones o exportaciones que entren y salgan del país.

“El derecho aduanero queda delineado como un conjunto de normas atinentes a la importación y exportación de mercaderías, cuya implicación se recomienda a la aduana, para lo cual se regula su estructura y sus funciones; se determinan los regímenes a los cuales deben someterse la mercadería que se importa o exporta y se establecen diversas normas referidas a los tributos aduaneros, a los ilícitos aduaneros y a los procedimientos y recursos ante las aduanas.”³

El derecho aduanero es el conjunto de normas jurídicas que regulan los regímenes aduanales, los actos de quienes intervienen en su realización. El comercio exterior y la aplicación de sanciones en caso de infracción a las normas mencionadas.

El derecho aduanero es una rama del derecho administrativo y del derecho tributario que se encarga de regular el tráfico de mercancías ya sea tratándose de importación o exportación, además de imponer sanciones a los particulares que incurran en infracciones hacia estas regulaciones. El derecho aduanero tiene una gran trascendencia para la política comercial y fiscal de un país, puesto que a través de él se regulan las posibles medidas proteccionistas para proteger el mercado interior de la competencia de los productos extranjeros.

³ Blacker Ayala, Juan. **Historia universal de las aduanas**. Pág. 75.



1.2. Naturaleza jurídica del derecho aduanero

El derecho aduanero es derecho público, porque es sujeto esencial y dominante de la relación jurídica es el Estado; sus disposiciones son de orden público y no pueden ser modificadas por los particulares; con su cumplimiento está comprometido el interés general por los fines y actividades de este derecho; la naturaleza de la norma es de integración y subordinación jurídica; existiendo una legislación especial que regula lo relacionado con este derecho.

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

La división existente del derecho público y el privado data de la época del derecho romano, siendo por tanto una herencia suya. Se trata de una doctrina elaborada por juristas romanos, que ha servido de base a la moderna doctrina del interés en juego. El criterio de que el derecho aduanero es un derecho social. Sin embargo, esta apreciación no es del todo correcta. Se reafirma la opinión de que el derecho aduanero es derecho público por su origen, estructura y finalidad.

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



1.4. Autonomía

Al abordar el tema de autonomía de cualquiera de las disciplinas del derecho, es conveniente dejar sentado claramente que el derecho es un todo único e indivisible en su esencia y en su unidad superior.

“Para que una rama del derecho sea considerada autónoma debe de disponer de principios generales propios, y que actúe coordinadamente, en permanente conexión e interdependencia con las demás disciplinas, como integrantes de un todo orgánico, así, para que sea autónoma una disciplina jurídica existen tratadistas que piensan que se debe constituir un derecho excepcional; para otros en cambio, basta con que se forme un derecho especial.”⁵ La razón de ser de una disciplina autónoma hay que buscarla en que los preceptos aplicables a ella sean distintos, aunque sólo sea por el detalle de los aplicables a otras disciplinas; y tan numerosos y homogéneos que justifiquen la formación de un sistema especial.

Fundamentados en esta idea; se considera que el derecho aduanero agrupa y explica hechos nuevos o hechos que otras disciplinas no contemplan; por razón de que cuenta con principios e instituciones propias y se interrelacionan con otras disciplinas del derecho, además de que, cumple con una autonomía legislativa, una autonomía didáctica y una autonomía científica, se afirma que el derecho aduanero es un derecho autónomo.

⁵ Berliri, Antonio. **Principios de derecho tributario**. Pág. 115.



El derecho aduanero tiene autonomía legislativa, ya que cuenta con un conjunto de disposiciones legales propias, en forma orgánica y separada de otras legislaciones. La autonomía didáctica del derecho aduanero es plena, ya que para estudiar las instituciones, objeto, sujetos, infracciones y en general todas las disposiciones sobre esta rama, se cuenta con cátedras y métodos de enseñanza exclusivos que constituyen un campo de estudio diferente a los de cualquier otra disciplina del derecho.

Hay dos razones principales para afirmar que el derecho aduanero es diferente al derecho tributario y al derecho financiero y por lo tanto, es una disciplina jurídica autónoma; la primera, porque sus condiciones de posibilidades son totalmente distintas a la de los otros derechos mencionados; la segunda, porque la relación jurídica aduanera cuya regulación constituye su principal objeto, es una relación jurídica completamente distinta de la relación tributaria y de todas las que se ocupa el derecho financiero.

Agregando que cada rama del derecho se ocupa de una especial relación jurídica y sólo en la medida que es posible aislar y delimitar una nueva relación tipo, se puede hablar de una disciplina autónoma. Así, sin relación laboral, no hay derecho laboral; sin relación administrativa, no hay derecho administrativo, y sin relación aduanera, no hay derecho aduanero. Esta especialización y segmentación dentro del derecho permite una mayor precisión y eficacia en la regulación de las distintas áreas de la vida social y económica. Por ejemplo, el derecho laboral se enfoca en regular las relaciones entre empleadores y trabajadores, protegiendo los derechos de ambos.



“Se puede afirmar que existen varias clases de autonomía:

- a) Científica: Cuando se tiene objeto propio que se traduce en un léxico, conceptos, institutos, instituciones y principios propios; que constituyen un ámbito normativo que justifica su estudio independiente.
- b) Jurídica: Cuando existe un conjunto orgánico de normas que responden a objeto y principios propios.
- c) Legislativa: Es la respuesta del legislador a la autonomía jurídica, cuando se incluyen en un cuerpo legal, separado al conjunto de normas que conforman el sistema.
- d) Jurisdicción: Es la creación de juzgados especializados para conocer de conflictos originados en la aplicación de un conjunto de normas.
- e) Autonomía didáctica o docente: Alude a la existencia de enseñanza propia, con la inclusión de la disciplina en los programas de estudio y una especialización en la docencia”.⁶

Fundamentándose en estas ideas y porque se considera que el derecho aduanero agrupa y explica hechos nuevos o hechos que otras disciplinas no contemplan; por

⁶ Arocena, Gustavo. **Delitos aduaneros**. Pág. 89.



razón de que cuenta con principios e instituciones propias y se interrelacionan con otras disciplinas del derecho, además de que, cumple con una autonomía legislativa, una autonomía didáctica y una autonomía científica, se afirma que el derecho aduanero es un derecho autónomo.

El derecho aduanero tiene autonomía legislativa, ya que cuenta con un conjunto de disposiciones legales propias, en forma orgánica y separada de otras legislaciones. La autonomía didáctica del derecho aduanero es plena, ya que para estudiar las instituciones, objeto, sujetos, infracciones y en general todas las disposiciones sobre esta rama, se cuenta con cátedras y métodos de enseñanza exclusivos que constituyen un campo de estudio diferente a los de cualquier otra disciplina del derecho.

Si la autonomía científica consiste en que la disciplina jurídica tenga instituciones, principios propios, conexión e interdependencia con otras disciplinas; el derecho aduanero cumple cabalmente con estas características. Por lo expuesto, se indica que el derecho aduanero es autónomo y, por lo tanto, entra en conexión e interdependencia con las otras disciplinas que forman ese todo que es el derecho.

1.5. Características del derecho aduanero

Es necesario analizar cuáles son las características que posee el derecho aduanero dentro de su propio contexto, de tal manera que se pueda determinar la manera en la



que este debe de realizarse para cumplir con su objetivo. En tal sentido las características son las siguientes:

- a) Es derecho público: lo cual quiere decir que es una rama del derecho que se limita al conjunto de normas de las políticas públicas dentro de la administración pública del Estado, lo anterior derivado de la manera en la que este debe de realizarse, es decir; que el derecho aduanero solo puede ser aplicado por el estado, por lo tanto, corresponde a este su control y aplicación, dentro del territorio nacional.

- b) Es de orden público: Por lo tanto, debe de cumplir la ley de forma integral todas aquellas personas que integren la nación por lo que el impuesto debe de ser cumplido en el territorio de Guatemala, además no puede ser derogado por convenios particulares y también deben de existir una igualdad de impuestos para todas aquellas personas que habiten en el territorio nacional.

- c) Es una rama de derecho: Debido a que poseen su propia autonomía, además posee su propia estructura jurídica, con sus propias instituciones que lo desarrollen; además de poseer normas propias, es decir leyes que lo integran y lo desarrollan; asimismo la idea de cómo controlar cómo funciona ingreso público y como este desato el desarrollo social para el país.

Se puede determinar que conforme a estas características; se puede definir al derecho aduanero como el conjunto de normas legales que determinan el régimen fiscal a que



deben someterse los intervinientes en el tráfico internacional de mercadería a través de las fronteras nacionales o aduanas, por las vías, marítimas, terrestre, aérea y postal; que organizan el servicio público destinado a su control, les fijan sus funciones, señalan las clases y formalidades de las operaciones sobre tales mercaderías y establecen por último, los juzgados especiales y el procedimiento de las causas a que dichos tráficos dieran lugar a una imposición tributaria.

Por lo tanto; este derecho estudia las normas legales, reglamentarias y administrativas aplicable a los regímenes, formalidades, tramitación y operación aduaneras a las que deben someterse a las personas, mercaderías y medios de transporte con motivo de su paso a través de las fronteras aduaneras; para la fiscalización y aplicación de los eventuales gravámenes que pudieran afectarles o las franquicias aduaneras que les favorezcan; la ejecución de las medidas adoptadas por el Estado para la regulación de su comercio exterior y el estudio e investigación de todas las materias que tienen relación con la técnica aduanera y los factores económicos por ella afectados. A continuación, se resumen los diferentes conceptos que en las diversas definiciones se han señalado:

- a) Todas coinciden que el derecho aduanero es un conjunto de normas jurídicas.

- b) Todas afirman que la regulación de las normas jurídicas se basa en el comercio exterior de mercaderías.



- c) La aplicación de las normas se genera por el movimiento de entrada o salida de bienes, efectos o mercaderías al territorio de un país.
- d) Las disposiciones legales se aplican también a las personas que intervienen en esta actividad.

1.6. Potestad aduanera

Es la facultad de las autoridades competentes para intervenir sobre los vehículos y medios de transporte que realicen tráfico internacional, así como las mercancías que contengan, autoricen o impiden su desaduanamiento, ejercer los privilegios fiscales, determinar los tributos exigibles, aplicar las sanciones procedentes, en general, ejercer los controles previstos en la legislación aduanera nacional.

Las aduanas constituyen verdaderas barreras que protegen al país en el intercambio comercial de los productos procedentes del exterior, de tal manera que la política aduanera nacional ejercida mediante la potestad aduanera es un excelente mecanismo coadyuvante a la protección económica de la nación, ya que estas políticas bien concebidas y racionalmente bien planificadas, protegen y fortalecen a la industria y al comercio nacional legalmente establecido. El ámbito de aplicación son los siguientes:

- a) Zona de libre comercio: es el régimen jurídico, que otorga ventajas a los asociados, entre las cuales permitirles la exportación de su producción, les reconoce autonomía tarifaria frente a terceros países. Asociación Europea de Libre comercio (EFTA).



- b) Unión aduanera: en este régimen, se eliminan obstáculos o limitaciones al comercio exterior entre unión, y se aplica una tarifa uniforme frente a los países que constituyen parte integrante del sistema.
- c) Mercado común: constituye la forma más completa de integración. A la coordinación de la unión aduanera, se agrega la coincidencia, tal como: inversiones, producción, salarios, moneda común, que permiten la libre circulación de mercancías, servicios y capitales.
- d) Zona franca: es el área de terreno que se encuentra físicamente delimitada sujeta a un régimen fiscal especial establecido, en la cual personas jurídicas autorizadas pueden instalarse en dichos terrenos, a efectos de dedicarse a la producción y comercialización de bienes para la exportación libre de gravámenes, así como la prestación de servicios vinculados con el comercio internacional. Existen tres tipos: industriales, comerciales y servicios.
- e) Puertos libres: es el área determinada, segregada del territorio aduanero nacional y separado de éste por medio de barreras naturales o artificiales, en el cual se permite que mercancías no excluidas especialmente, puedan ser introducidas sin pago de derechos aduaneros ni otros gravámenes internos, Las mercancías no causarán el pago de impuestos de importación, pero sí la tasa aduanal.
- f) Mar territorial: es aquella zona marítima contigua a la costa o a las aguas nacionales.



- g) Aguas nacionales: aquellas masas de aguas totalmente comprendidas dentro de los límites de un estado, como son: ríos, lagos, mares interiores, golfos, bahías rodeadas por el territorio de un estado y cuya entrada no exceda de seis millas de amplitud, y los canales que se encuentren dentro del territorio de un estado y cuya condición jurídica, se asimila a la de los ríos.
- h) Espacio aéreo: es aquel que cubre el territorio de la República de Guatemala hasta el límite exterior del mar territorial y está sometido a su soberanía.

En este capítulo se abordó el derecho aduanero, los principios de legalidad y certeza jurídica en la legislación de Guatemala, la definición de derecho aduanero, la naturaleza jurídica del derecho aduanero, su autonomía y características. Además, se examinó la potestad aduanera para regular y controlar el ingreso y salida de mercancías del territorio nacional, asegurando el cumplimiento de las normas y regulaciones establecidas para proteger los intereses fiscales y económicos del país. Finalmente se exploraron las funciones y responsabilidades de las autoridades aduaneras, así como los procedimientos y mecanismos legales implementados para garantizar una gestión eficiente y transparente en el ámbito aduanero.



CAPÍTULO II

2. Los impuestos y el hecho generador

Es importante establecer como los impuestos y el hecho generador son importantes para la administración pública y como estos deben de utilizarse dentro de la misma, es por esto que se tienen que analizar estos conceptos.

2.1. Los impuestos

Los impuestos son una parte sustancial y la más importante de los ingresos públicos que percibe un Estado por parte de los contribuyentes. Antes de dar una definición sobre los impuestos hay que aclarar la diferencia entre los conceptos de ingreso público, contribución e impuesto.

Los ingresos públicos, hacen referencia a todas las percepciones del Estado, pudiendo ser éstas tanto en efectivo como en especie o servicios. En segundo lugar, una contribución es una parte integrante de los ingresos públicos e incluye aportaciones de particulares como, por ejemplo, pagos por servicios públicos, de donaciones, multas. En tercer lugar, los impuestos forman parte de las contribuciones y éstas a su vez forman parte de los ingresos públicos.

Lo anterior determina, que existen varios tipos de ingresos públicos, mismos que serán determinados por la forma en la cual estos sean cobrados, esto es importante ya que



no todos los ingresos que se generan en virtud de la potestad del estado para percibirlos son impuestos; en el caso de Guatemala se puede afirmar que para que se consideren como tales de conformidad con la Constitución Política de la República de Guatemala, debe de existir un procedimiento para tal efecto, corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, si esto no se cumple, no puede ser considerado como impuesto.

Propiamente dicho se define impuesto como: “son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”⁷. Esto quiere decir que el impuesto, es una forma por medio de la cual es estado se financia de tal manera que, a través de estas formas financieras por medio de sus habitantes, con la finalidad de satisfacer a través de estas las necesidades de las personas.

Se puede definir también el tributo como: “El impuesto es una parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación específica y recíproca de su parte.”⁸ Lo anterior, quiere decir que el impuesto es la forma en la cual el Estado a través de la potestad del ius imperium, obliga a todos sus habitantes a que paguen una cantidad

⁷ Flores Zavala, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas**. Pág. 33.

⁸ **Ibid.** Pág. 40.



determinada de dinero para poder tener recursos suficientes para cumplir con sus obligaciones con la población.

“Los tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines. Esa circunstancia fáctica hipotética y condicionante puede ser de muy variada índole. Puede consistir en un hecho, un conjunto de hechos, en una situación en que el obligado se halla, o en una situación que se produce a su respecto, pudiendo, a veces, integrarse la circunstancia fáctica, con una actividad o gasto estatal”.⁹ Lo anterior determina que el impuesto como tal es una potestad que tiene el Estado y que es el único autorizado para tal efecto, por lo tanto, los habitantes están obligados para cumplir con esta obligación de forma habitual.

La Corte de Constitucionalidad en la Gaceta número 70, dentro del expediente 1766 - 2001 se refiere a este tema cuando explica el mandato constitucional de contribuir en los gastos públicos. “Abordando el tema de los impuestos, se considera que estos generalmente representan una cuota parte del costo de producción de los servicios públicos indivisibles que el poder público obtiene legalmente del contribuyente por razione de necesidad social; lo que da como consecuencia que su pago constituya un deber para el contribuyente, y, a su vez sea un derecho para el Estado el percibirlos, siendo ello lo que intrínsecamente se regula en el Artículo 35 de la Constitución Política de la República.”

⁹ Villegas Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. Pág. 175.



La corte estima entonces que es de gran importancia que existen impuestos dentro de Guatemala los cuales sólo pueden ser creados a través del poder público es decir tal y como la Constitución lo determina y también analiza que todo lo que se genere por parte de impuestos serán para usos públicos exclusivamente es decir para satisfacer las necesidades que existen dentro de la población de Guatemala y únicamente para tal efecto, en tal sentido, solo el Estado podrá generar impuestos y solo se podrá utilizar lo generado para gastos del propio estado.

2.2. Hecho generador

Para referirnos sobre el hecho generador, se tiene que conversar de su origen, que en este caso es el hecho jurídico. Para tal efecto, es necesario que se dé una explicación sobre los hechos, actos y negocios jurídicos, los cuales se desarrollan de la forma siguiente:

“Los hechos jurídicos pueden ser: meros hechos naturales o físicos, que producen consecuencias jurídicas, como el nacimiento o la muerte, o un incendio; y actos o hechos jurídicos propiamente dichos, en los que interviene la voluntad humana más o menos acusadamente, aunque no exista propiamente intención de producir efectos jurídicos. Un paso más en este aspecto lo constituyen los actos que consisten en una expresa declaración de voluntad, directamente orientados a producir efectos jurídicos, que son los llamados negocios jurídicos, cuya principal manifestación son los



contratos”¹⁰. Por lo tanto, se puede determinar qué hecho generador es el hecho jurídico tipificado previamente en la ley, en cuanto síntoma o indicio de una capacidad contributiva y cuya realización determina el nacimiento de una obligación tributaria.

Sobre este tópico, se puede hacer una connotación en cuanto a que característica básica debe cumplir un hecho para ser considerado como un futuro acontecimiento que, de surgimiento a un tributo, indicando que “Sin embargo, ese hecho tiene una particularidad de trascendencia jurídica para el derecho tributario: debe constituir un criterio, un índice o un indicio demostrativo de la capacidad económica o contributiva de los sujetos a quienes se atribuya”¹¹. Por lo tanto, el hecho jurídico-tributario por razón de su naturaleza tendrá que ser un hecho, que surja de una actividad económica, al cual el legislador le asciende el rango de su trascendencia, elevándolo a la vida del mundo jurídico, por medio del cual se generaran derechos y obligaciones para las partes que se vean involucradas.

La legislación de Guatemala no hace distinción alguna en cuanto al denominación a usar entre hecho generador o hecho imponible, pero la Corte de Constitucionalidad, como ente de interpretación constitucional, explica lo que por esto se debe entender, estableciendo en los expedientes acumulados 42-91, 43-91, 52-91 que: “Hecho generador de la relación tributaria o hecho imponible es la hipótesis contenida en la ley, la cual debe estar descrita en forma clara para poder conocer cuáles hechos o

¹⁰ Blanco Ramos, Ignacio. **Derecho tributario**. Pág. 70.

¹¹ Araujo, Falcao. **El hecho generador de la obligación tributaria**. Pág. 38.



situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias. Esta descripción completa es tipificadora del tributo.” Entiéndase por obligación tributaria el vínculo jurídico que nace de un hecho, acto o situación, al cual la ley vincula la obligación del particular; persona individual o jurídica de pagar una prestación pecuniaria. Dicha ley tiene su fundamento en la potestad soberana del Estado, que acuerda a éste el derecho de imposición y de coerción. El hecho generador va unido siempre al nacimiento de obligación tributaria.

“El hecho imponible es el conjunto de presupuestos abstractos, contenidos en las normas de derecho tributario material de cuya concreta existencia (realización del presupuesto de hecho) derivan determinadas consecuencias jurídicas. El presupuesto de hecho del impuesto es, por decirlo así, la imagen abstracta del concreto estado de cosas.

Sólo la realización de los hechos o acontecimientos concretos de la vida jurídica o económica que puedan subsumirse bajo las normas que determinan los presupuestos crea relaciones obligatorias de naturaleza impositiva y sólo entonces surge la pretensión por parte del Estado.”¹² Es por esto que el hecho generador es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica, expresamente establecido por ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria.

¹² De la garza, Sergio. **Derecho financiero mexicano**. Pág. 409.



Con la finalidad de establecer la manera en la cual funciona el concepto del hecho generador, es necesario mencionar sus características, por lo que se puede sustraer principalmente tres:

a) En primer lugar, debe existir la explicación lógica y clara de la hipótesis o supuesto de hecho que necesariamente está tipificado en la ley, el cual se convierte en un hecho jurídico.

Hasta el momento de su acaecimiento del hecho en un plano tangible y perceptible de la realidad, y que como consecuencia directa da nacimiento a la obligación jurídico-tributaria.

b) La segunda característica que debe incluir el hecho generador es la verificación del elemento económico, ya que esa hipótesis dada, necesariamente debe conllevar en su surgimiento algún lucro.

Por ende, quien realice el hecho, tendrá que obtener un beneficio económico, y será sobre ese beneficio que el Estado puede echar mano para satisfacer sus necesidades.

c) La tercera característica será que el hecho generador debe llevar en sí varios elementos incorporados, pero principalmente dos, el objetivo y el subjetivo;



La ley por su parte, en el Artículo 31 del Código Tributario define el concepto de hecho generador así: Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

2.3. Sujeto pasivo

El objetivo principal del Estado al ejercer su poder imperio, es obtener del contribuyente determinadas sumas de dinero para sufragar sus gastos. Sin embargo, el ejercicio de este poder, también se manifiesta en la exigencia de determinados actos de naturaleza administrativa necesarios para determinar o concretar el impuesto, que pueden consistir en un hacer, en un no hacer o en un tolerar.

La obligación de tributar, o sea la relación de sujeción entre cualquier obligado tributario y uno o varios impuestos se enmarcan en el ámbito de una relación jurídica. Dicha relación, en tanto que obligatoria delimita quien realiza el hecho imponible, convirtiéndose con ello en sujeto pasivo.

El sujeto pasivo, se puede conceptualizar de la manera siguiente: “Es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma. En materia tributaria se encuentra la



realización del hecho generador, crea a favor del sujeto activo la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones, tanto sustantivas como formas.”¹³

Esto quiere decir que el sujeto pasivo, es la entidad que debe cumplir la prestación. Se lo conoce también con el nombre de contribuyente de derecho, esto es, el señalado por la ley como responsable de su pago. Se trata de la persona a quien el sujeto activo puede exigir el cumplimiento de la obligación, independientemente que sea deudor, sustituto o simplemente responsable de una deuda ajena.

Sobre este tópico, se puede considerar que la doctrina, efectúa ciertas consideraciones previas conceptuales en torno a los sujetos pasivos de los tributos, pareciéndole oportuno distinguir entre a) sujetos pasivos de los tributos, b) deudores tributarios, y c) sujetos pasivos de la obligación tributaria; los cuales se desarrollan a continuación:

a) “Sujetos pasivos de los tributos. En su concepto, abarcaría a toda persona física o jurídica, pública o privada, que asume una posición deudora en el seno de una obligación o de un deber impuesto por una norma tributaria.”¹⁴

Desde este punto de vista tal consideración no sólo afectaría a quien realiza el hecho imponible sino también, por ejemplo, a quien responde junto al contribuyente del cumplimiento de una obligación tributaria, o a quien retiene una suma de dinero para

¹³ Delgadillo, Luis. **Principios del derecho tributario**. Pág. 117.

¹⁴ Carrera, Francisco. **Manual de derecho financiero**. Pág. 33.



entregarla a la administración financiera a cuenta de eventuales obligaciones tributarias que afecten a un tercero.

b) Deudores tributarios: Son quienes asumen una deuda tributaria de índole pecuniaria. Ciertamente que los deudores están obligados tributariamente pero no todo obligado es deudor de una suma de dinero. Lo anterior quiere decir que estos deudores, son aquellos que se reconocen como obligados a pagar una obligación tributaria al fisco, en el caso de Guatemala a la Superintendencia de Administración Tributaria.

c) Sujetos pasivos de la obligación tributaria: Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que según la ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como sustituto del mismo.¹⁵ Estos se caracterizan por la manera en la cual se reconoce a una persona natural o jurídica como responsable de una obligación tributaria y como tal deben de pagarla ya sea a título personal o bien como un tercero interesado.

Según el Artículo 18 del Código Tributario, es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable; lo cual se encuentra en anuencia con la doctrina, ya que, en todo caso, el sujeto pasivo, será el encargado de pagar la obligación tributaria.

¹⁵ **Ibid.** Pág. 33.



2.4. Tipo impositivo

El tipo impositivo, se define como aquella tasa porcentual que se aplica a la base imponible para obtener la cuota tributaria. Se denomina tipo impositivo a que aquel porcentaje definido por la ley, que se aplicará sobre la base imponible y que resultará en el monto determinado a pagar por parte del sujeto obligado; es decir, la ley por medio de la cual se crea un tributo determina el porcentaje que deberán pagar los contribuyentes por el mismo, calculado sobre una cantidad determinable, de acuerdo a la actividad gravada que fije la misma.

Cada norma de carácter tributario debe regular este elemento, puesto que de éste depende con cuanto se debe contribuir al fisco, generalmente el tipo impositivo está regulado en porcentajes, tal es el caso del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el cual el tipo impositivo resulta ser el 12%, por tanto, a la base imponible se le aplica el tipo impositivo establecido en la norma jurídica para determinar la cantidad que el contribuyente debe enterar al fisco.

Por lo tanto, se puede afirmar que el tipo imponible, es la cantidad fija o tasa porcentual que se aplica a la base imponible para determinar de esa manera la cuota tributaria a pagar. En los impuestos progresivos el tipo impositivo crece con la base imponible.

Doctrinariamente, se define de la forma siguiente: “Cabe la posibilidad de que la Ley fije una cuantía única, de manera que siempre que se realice el hecho imponible, el sujeto designado por la Ley como obligado al pago deba ingresar el mismo importe.



Sin embargo, con mayor frecuencia, la Ley ordena el pago de una cuantía variable, distinta según las circunstancias concurrentes en cada caso”.¹⁶

Para determinar el importe de la cuota tributaria, en primer lugar, será necesario calcular la base imponible. La base imponible es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible. A su vez, la magnitud resultante de aplicar sobre la base imponible las reducciones que, en su caso, se encuentre previstas legalmente, se le denomina base liquidable; por lo tanto, Una vez calculada la base imponible o, en su caso, la base liquidable, sobre la misma se deberá aplicar el tipo impositivo o tipo de gravamen, que es la cifra, coeficiente o porcentaje que se aplica a la base liquidable para obtener como resultado la cuota íntegra, pudiendo ser específicos o porcentuales.

2.5. Base impositiva

En esencia, la base impositiva es aquel monto determinable sobre el cual deberá aplicarse una cantidad porcentual, fijada por la ley, con el fin de calcular el monto total a liquidar en concepto de tributo. En ese sentido, con respecto al tema que atañe en el presente estudio, al realizar una importación de mercancías al territorio nacional, el importador deberá calcular y realizar una declaración en la que plasme el valor de dicha mercancía; ese monto total que el importador declare será la base imponible,

¹⁶ González Ortiz, Diego. **El tributo**. Pág. 45.



sobre la cual deberá calcularse los tributos que habrá de pagar para poder ingresar tales bienes al país.

Es impositivo todo aquello que es susceptible de ser gravado con impuestos o contribuciones, y al hablar de la base, se hace referencia a la cuantificación de la obligación tributaria que corresponde. La base imponible es la magnitud dineraria o de cualquier otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible.

Se debe de agregar que en Guatemala, para que se considere un tipo impositivo como tal y que este sea susceptible de cobro en el territorio nacional, es preciso que conste en la ley, ya que únicamente aquellos impuestos que tengan un fundamento legal, son susceptibles de pago, es por esto que el principio de legalidad es ineludible en el país en el sentido de que si no existe una base legal para tal efecto, el mismo deja de tener un efecto legal activo en el territorio nacional al ser considerado como nulo ipso jure.

2.6. Periodo impositivo

Se debe de definir al periodo impositivo, como: “Es el período de tiempo durante el que se realizan las operaciones que son gravadas y se incluyen en la declaración del impuesto sobre los contribuyentes. Generalmente coincide con el ejercicio económico de un Estado y no puede exceder de 12 meses; debido a que con este periodo se forma el año fiscal. El ejercicio social puede o no coincidir con el año natural. Las entidades pueden elegir libremente la fecha de cierre de su ejercicio económico; pero



puede o no coincidir con un año calendario.”¹⁷ El periodo impositivo, por lo tanto, es el límite de tiempo determinado por la ley y el Estado para cobrar los impuestos conducentes, es por esto que se puede determinar el inicio y fin de este periodo, sin que excedan de 12 meses.

Se puede definir también como la fracción de tiempo en la que se considera realizado el hecho imponible que origina el nacimiento de la obligación tributaria principal, propio de los tributos periódicos, cuyo hecho imponible se produce a lo largo del tiempo, por ejemplo, el Impuesto sobre la Renta.”¹⁸ Se puede afirmar entonces que la importancia del periodo impositivo, determinado por la forma en la cual a través del tiempo, se puede cobrar alguna clase de impuesto, ya que de caso contrario, no se podrá tener un control efectivo de los adeudos que se pueden generar por parte de los contribuyentes, debido a que a mayor sea el tiempo que pase, puede existir una deuda más amplia.

2.7. Los beneficios fiscales

En Guatemala existe una extensa utilización de incentivos tributarios al servicio de múltiples y heterogéneos propósitos y la conservación de los incentivos tributarios concedidos. La suma de los fiscales puede integrar un presupuesto peculiar. Existe una vinculación sobre el poder legislativo que, obviamente alcanza de lleno al poder

¹⁷ Bermejo Quiñonez, Luis Pedro. **Ineficacia de un régimen progresivo obligatorio que grave la renta de las personas en relación de dependencia en un sistema tributario como el guatemalteco.** Pág. 19.

¹⁸ Arriola Vizcaino, Adolfo. **Derecho fiscal.** Pág. 24.



ejecutivo. El presupuesto del Estado guatemalteco para los beneficios fiscales no es un mero instrumento formal, sino una útil herramienta que sirve para informar a los ciudadanos de la magnitud de los recursos dejados de recaudar en esta vía y de los sectores de contribuyentes a los que beneficia, así como también para conocer con exactitud la eficacia y eficiencia de los beneficios fiscales concedidos.

Doctrinariamente, se puede definir también como: “Los beneficios fiscales son la expresión cifrada de las disminuciones en los ingresos públicos del tesoro debidas a las exenciones, bonificaciones, desgravaciones e incentivos fiscales con que a través de las disposiciones del ordenamiento tributario se trata de beneficiar a distintos grupos de contribuyentes. Por lo tanto, los beneficios fiscales, se pueden definir como ahorros de las cuotas fiscales, es decir que por algún motivo o circunstancia prevista en la ley; se beneficia a una persona natural o jurídica con la condonación del pago de un impuesto determinado, por cumplir con las circunstancias que la ley determina.

2.7.1. Deducciones fiscales

Uno de los beneficios fiscales que se pueden definir de conformidad con la doctrina, es el de las deducciones fiscales, las cuales tienen como objetivo que algún individuo tienda a disminuir ciertos gastos e ingresos, hacia el fisco, o en el caso de Guatemala, ante la Superintendencia de administración tributaria por encuadrar en conductas determinadas por la ley para tal efecto.



Consiste en una aminoración de los impuestos que un contribuyente ingresa a la hacienda pública basado en parámetros recogidos por la legislación vigente. Las deducciones fiscales son el derecho que tiene algún individuo de disminuir ciertos gastos e ingresos, es decir, es sinónimo de beneficio fiscal. Existen deducciones fiscales autonómicas y nacionales, y se aplicarán según tus condiciones particulares.

Por lo tanto, se puede considerar que la deducción fiscal es una disminución en la tasa tributaria de un impuesto que se está obligado a pagar cualquier contribuyente, en ese sentido, se toma como un beneficio económico que está regulado en el Código Tributario o dentro del ordenamiento jurídico nacional, que facilita a algún contribuyente en sus gastos deducibles, debiendo de pagar menos de lo normado en la ley. Esta deducción fiscal normalmente se suele aplicar en los gastos de actividad económica de un empresario, aunque cualquier contribuyente podrá beneficiarse de estas deducciones, obedeciendo al principio de igualdad tributaria.

2.7.2. Reducciones fiscales

Como su propio nombre indica, las reducciones fiscales sirven para reducir la base imponible del impuesto, sobre la que se aplicará luego el tipo impositivo correspondiente a cada contribuyente que nos dará la cuota del impuesto. Así, la base liquidable general será el resultado de restar de la base imponible general las siguientes reducciones:

- a) Tributación conjunta



- b) Las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (planes de pensiones, mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial, seguros de dependencia severa o de gran dependencia).
- c) Aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad
- d) Las aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad
- e) Reducciones por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos
- f) Reducción por aportaciones a mutualidades de previsión social de deportistas profesionales y de alto nivel.

Estas reducciones se aplicarán por el orden relacionado y no podrán dar como resultado una base imponible general negativa. Obtenida la base liquidable, aplicaremos las escalas -general y autonómica- y obtendremos la cuota íntegra del impuesto a la que aplicaremos las deducciones correspondientes.

2.7.3. Exoneración fiscal

A la exoneración en materia tributaria, la doctrina especializada aborda en todos los casos de injerencia de esta institución una nota en común, que “el patrimonio de las



personas afectadas por el régimen de exención no se ve mermado por la aplicación del tributo. Ahora bien, en sentido jurídico estricto, la exención consiste en la eliminación del nacimiento de una obligación tributaria que, en caso de no existir la exención, llegaría a producirse como consecuencia de la realización de un determinado hecho”.¹⁹

Lo anterior se refiere a todas aquellas condiciones favorables al contribuyente previstas en normativa tributaria, las cuales deben ser, ineludiblemente, aplicadas y aceptadas por la Superintendencia de Administración Tributaria en su rol determinativo como ente contralor tributario, en razón del cumplimiento de concretos requisitos por parte el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

2.7.4. Exención fiscal

Cuando se habla de exención fiscal hace referencia a los intereses que están libres de impuestos federales. El concepto de exención fiscal es un término jurídico tributario, una deducción permitida por el gobierno para reducir la cantidad de ingresos que sería gravada como norma general. Las exenciones fiscales son herramientas legales utilizadas por el Estado para incentivar determinadas actividades económicas, fomentar inversiones o aliviar la carga tributaria de ciertos o individuos. El objetivo principal de estas exenciones es promover el crecimiento económico y la competitividad, facilitando la importación y exportación.

¹⁹ Sainz de Bujanda, Fernando. **Sistema de derecho financiero**. Pág. 45.



2.7.5. Los beneficios fiscales

Los beneficios fiscales son medidas o disposiciones adoptadas por un gobierno o autoridad fiscal que buscan reducir o aliviar la carga fiscal de ciertos contribuyentes, empresas o sectores económicos. Estos beneficios generalmente se otorgan en forma de deducciones, exenciones, créditos fiscales o incentivos tributarios, y tienen como objetivo estimular ciertos comportamientos económicos o sociales, promover la inversión, fomentar el crecimiento económico, o apoyar actividades específicas de interés público.

Los beneficios fiscales pueden variar ampliamente en su alcance y propósito. Algunos ejemplos comunes de beneficios fiscales incluyen la deducción de gastos relacionados con la educación, la reducción de impuestos para proyectos de inversión en energías renovables, créditos fiscales por investigación y desarrollo, y exenciones fiscales para organizaciones sin fines de lucro.

Estos beneficios pueden ser herramientas poderosas para influir en el comportamiento de los contribuyentes y para alcanzar objetivos económicos y sociales, pero también deben ser cuidadosamente diseñados y administrados para evitar abusos y asegurar que se utilicen de manera efectiva para el beneficio de la sociedad en su conjunto.





CAPÍTULO III

3. Superintendencia de Administración Tributaria y la franquicia aduanera

Para los efectos de la presente investigación, es necesario establecer en qué consiste la Superintendencia de Administración Tributaria y cómo este ente es el encargado de la recaudación de los impuestos y su uso dentro del territorio nacional.

3.1. Orígenes y evolución histórica

De conformidad con su función, se puede afirmar que “fue en el transcurso de las décadas de los 80 y 90 que Guatemala, inició un desarrollo de un proceso de cambios de índole política, jurídica y social que dieron como resultado la reestructuración del Estado en sí.

Es en este contexto que se hizo evidente la importancia de considerar específicamente la reforma integral del sistema tributario del país, aparte que, una vez suscrito los Acuerdos de Paz, uno de ellos le asignaría un rol crucial a la administración para alcanzar un nivel mínimo de carga tributaria.

Para tal efecto era necesario establecer nuevas figuras jurídicas legales de trascendencia, manteniendo las funciones de recaudación, fiscalización y administración de las aduanas centralizadas en el Ministerio de Finanzas Públicas, aunque asignadas a las Direcciones de Rentas Internas y de Aduanas, provocaron



mejoras en los niveles de recaudación tributaria, si bien por debajo de las metas esperadas, por lo que se hizo necesario que se creara un ente específico para tal función.”²⁰

Se considera oportuno la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, como parte importante de una transformación y modernización profundas de los mecanismos para facilitar el registro de contribuyentes; incentivos para el cumplimiento tributario en sus etapas de declaración, entrega y liquidación de los tributos; y penalización rigurosa de las formas de evasión y elusión tributarias.

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.

Se puede determinar que a través de la conclusión del conflicto armado interno y en aras de establecer un proceso de firma de la paz, que fuera conducente en el cual la recaudación tributaria, exista y esta sea sensible de tal manera que el Estado de Guatemala pudiera financiarse y de esta forma cumplir con sus obligaciones, todo lo

²⁰ https://www.ciat.org/Biblioteca/ConferenciasTecnicas/2010/Espanol/2010_conf_paris_1.1_villeda_guatemala.pdf (consulta: 09 de agosto 2023).



anterior converge para la creación de una nueva institución estatal, la cual tuviera como función exclusiva e independiente del ministerio de finanzas públicas.

3.2. Creación de la Superintendencia de Administración Tributaria

Se debe de considerar en qué consistió la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, para determinar en qué consiste su función y como este se puede relacionar con el tópico de la tesis que se presenta.

En ese sentido se puede determinar que, con el propósito de modernizar la administración tributaria, el gobierno de Guatemala, por conducto 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 las que se incluyó la creación de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT.

Como resultado de estos esfuerzos surgió el proyecto de creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cual inició en septiembre de 1997 con la integración del equipo de trabajo responsable de administrarlo. Dicho proyecto se organizó en una unidad ejecutora, a cargo del director del proyecto y los coordinadores de los componentes de recaudación, fiscalización, aduanas, informática, recursos humanos, transición de los recursos humanos, planificación y seguimiento, administrativo-financiero, organización y reglamentación.



En tal sentido, 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.

Las lecciones aprendidas de proyectos previos de administración tributaria realizados en otros países y que fueron incorporadas al proyecto de creación de la Superintendencia de Administración Tributaria, incluyeron:

- a) “Asegurar el compromiso y debida apropiación de la reforma integral, a través de un diálogo extensivo y profundo con las autoridades de gobierno, en todos los aspectos relacionados con el diseño e implementación del proyecto, más la presentación del proyecto a una amplia audiencia que incluía a los directores del organismo ejecutivo, los líderes del congreso, sociedad civil, y líderes claves que pudieran replicar entusiastamente los beneficios de la ejecución del proyecto y el compromiso para ejecutarlo.
- b) Creación de una Unidad de Coordinación del Proyecto: Para determinar la importancia de los proyectos y garantizar la forma en la cual esta institución funciona
- c) Asegurar el apropiado énfasis en la organización, procesos de trabajo, selección de recursos humanos, remuneraciones y entrenamiento, sin exagerar el énfasis en la tecnología informática. El financiamiento conseguido para el proyecto, apoyó los



esfuerzos más importantes para promover el cumplimiento tributario tanto a través de la mejora de los servicios prestados al público, como en la implementación de un esfuerzo de auditoría que eleve la percepción del riesgo de detección de incumplimiento.”²¹

En ese sentido, se puede afirmar que: el fundamento legal de la Creación de esta Institución se circunscribe en los efectos de que 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 Superintendencia de Administración Tributaria 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

²¹ https://www.ciat.org/Biblioteca/ConferenciasTecnicas/2010/Espanol/2010_conf_paris_1.1_villeda_gua_temala.pdf (consulta: 09 de agosto 2023).



Congreso de la República, según Decreto Número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998.

En ese sentido, se desarrolló la integración de su directorio, el cual quedó determinado de esta manera: Como primer paso para el inicio de operaciones de la Institución, fue precisa la selección de su directorio de una nómina de 12 candidatos, de los cuales el presidente de la República seleccionó los titulares y suplentes, nombrados según Acuerdo Gubernativo No. 252-98. El Directorio está conformado de la manera siguiente:

- a) El ministro de Finanzas Públicas, quien lo preside
- b) Cuatro directores titulares y sus suplentes.
- c) El Superintendente de Administración Tributaria, quien actúa como secretario

3.3. Objeto y funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria

Es necesario analizar el objeto y las funciones que establecen para la correcta recaudación de los impuestos en Guatemala.

En ese sentido, se puede determinar qué es objeto de la Superintendencia de Administración Tributaria, 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,
conforme al Artículo 3, son los 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;
- b) 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;
- c) Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación 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 los 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 denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el Ministerio Público, en los casos de presunción 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 por conducto del Organismo Ejecutivo las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines; así como, participar en la elaboración del anteproyecto del presupuesto de ingresos, en cuanto la definición de metas de recaudación.”

Por lo tanto, se puede determinar que cada uno de estos aspectos sigue la finalidad de establecer la política jurídico tributaria del Estado de Guatemala, determinando para cada caso la manera en la cual la población en general pueda realizar sus tributos y hacer efectivo el pago de sus impuestos, los cuales sirven para dotar al Estado de recursos con el efecto de echar a andar los proyectos planeados en la planeación anual estatal, además de coadyuvar al comercio y permitir el desarrollo de país.

En ese sentido puede determinarse que la relación jurídico-tributaria es uno de los elementos más importantes del tributo, por ser el vínculo que une al particular con el Estado; establece el vínculo entre el contribuyente y el Estado, considerando al particular como un deudor tributario, es decir, como sujeto pasivo.

3.4. La franquicia aduanera

Una franquicia aduanera se refiere a un régimen especial en el ámbito aduanero que permite la importación o exportación de ciertos bienes, mercancías o productos de manera preferencial o con condiciones específicas, con el objetivo de promover actividades comerciales o industriales, fomentar el desarrollo económico, o atender necesidades particulares de una región o sector específico. Bajo este régimen, se



pueden otorgar beneficios como exenciones arancelarias, reducciones de impuestos o trámites simplificados para ciertas operaciones de comercio exterior.

Las franquicias aduaneras pueden variar en términos de alcance y condiciones según la legislación de cada país. Algunos ejemplos comunes de franquicias aduaneras incluyen:

- a) Franquicia para bienes de capital: Permite la importación de maquinaria, equipos o tecnologías específicas destinados a la producción industrial, con la finalidad de fomentar la inversión y la modernización de las industrias locales.
- b) Franquicia para zonas francas o parques industriales: Se establecen áreas geográficas delimitadas en las que se aplican beneficios aduaneros especiales, como exenciones de impuestos y aranceles, para promover la inversión extranjera y la actividad económica en esas zonas.
- c) Franquicia para turistas: Permite a los viajeros importar ciertos bienes de consumo personal sin pagar aranceles o impuestos, siempre y cuando cumplan con ciertas condiciones y límites establecidos.
- d) Franquicia para donaciones y ayuda humanitaria: facilita la importación de bienes destinados a proyectos de asistencia social, ayuda humanitaria o donaciones, con el propósito de apoyar causas benéficas o de desarrollo.

- e) Franquicia para investigaciones científicas y culturales: Permite la importación de materiales o equipos destinados a la investigación científica, cultural o educativa, con el fin de promover avances en estos campos.
- f) Franquicia para productos agrícolas y alimentarios: Puede incluir beneficios para la importación de alimentos y productos agrícolas en casos de escasez local o para impulsar la diversificación de la oferta.

Es importante señalar que las franquicias aduaneras pueden variar en cada país y estar sujetas a regulaciones específicas. Estas medidas pueden ser herramientas efectivas para impulsar la actividad económica, el comercio y el desarrollo en una región, siempre que se implementen y administren de manera adecuada y transparente.

“La franquicia es el paso libre que se concede a una persona para no pagar contribuciones, ni cumplir con las regulaciones de carácter económico establecidas para las mercancías.”²² La franquicia implica la autorización otorgada a una persona para eximirse del pago de impuestos y el cumplimiento de regulaciones económicas establecidas para las mercancías. En esencia, se trata de un permiso que permite eludir ciertas contribuciones y requisitos económicos aplicables a los productos. la

²² Castillo Corona, Sergio. **La franquicia es el paso libre que se concede a una persona para no pagar contribuciones, ni cumplir con las regulaciones de carácter económico establecidas para las mercancías.** Pág. 135.



franquicia aduanera del residente fronterizo es un beneficio específico otorgado por la ley aduanera a las personas que viven en regiones y franjas fronterizas.

Este beneficio permite a los residentes fronterizos importar mercancías sin tener que realizar los pagos habituales por importación, como impuestos y aranceles. Esta medida busca fomentar el comercio y la actividad económica en las zonas fronterizas, al facilitar el intercambio de bienes y reducir los costos para los residentes de esas áreas.

Se puede determinar que franquicia aduanera es la: “exención total o parcial del pago de los derechos e impuestos a la importación y/o exportaciones aplicables a las mercaderías que entran o salen del territorio aduanero.”²³ Se trata de la exención total o parcial del pago de los derechos e impuestos que normalmente se aplicarían a la importación y/o exportación de mercaderías en el territorio aduanero. Esta medida busca promover ciertos objetivos económicos o sociales al facilitar el flujo de mercancías y reducir los costos para determinados actores, como residentes fronterizos, industrias específicas o proyectos de desarrollo.

“En general, una Franquicia es un privilegio que se concede a un sujeto, liberándolo de pagar ciertos impuestos por el uso de un servicio público o al efectuar determinadas actividades comerciales. En el caso de las franquicias aduaneras, no se exigirá el pago de derechos de importación o exportación por ciertas mercancías, a aquellos

²³ <https://www.fundacionmapfre.org/publicaciones/diccionario-mapfre-seguros> (consulta: 09 de agosto 2023).

individuos que cumplan con requisitos y condiciones específicas detalladas en la normativa aduanera”.²⁴

El texto explica de manera efectiva tanto la noción general de una franquicia como su aplicación específica en el contexto aduanero. Es destacable cómo se ha enfatizado adecuadamente la naturaleza de la franquicia aduanera como un privilegio otorgado a individuos que cumplen con requisitos y condiciones específicos. Esto promueve la actividad comercial y el flujo de mercancías a través de las fronteras. Además, se resalta de manera apropiada que el elemento fundamental de las franquicias aduaneras es la exención de los derechos de importación y exportación, y que esta exención está regulada por la normativa aduanera correspondiente.

3.5. Características de la franquicia aduanera

Dentro de las características que tiene la franquicia aduanera del residente fronterizo, podemos encontrar que no cualquier persona podrá gozar de este beneficio que otorga la ley, ya que sólo aquellas personas que se encuentren dentro del supuesto que establece este tipo de franquicia, podrán hacer uso de ella, por lo que solamente los sujetos que comprueben que residen dentro de la franja o región fronteriza podrán gozar de los beneficios de esta figura. Otra característica, es que solamente podrán introducir mercancías que cumplan con las particularidades establecidas por la

²⁴<https://www.aduana.cl/que-es-una-franquicia-aduanera/aduana/2019-01-01/171355.html#:~:text=En%20general%2C%20una%20Franquicia%20es,al%20efectuar%20determinadas%20actividades%20comerciales.> (consulta: 09 de agosto 2023).



franquicia para poder gozar de la exención de impuestos, ya que, si no son de los géneros establecidos, éstos tendrán que pagar los impuestos correspondientes. Asimismo, el monto de las mercancías a importar por parte del residente fronterizo no tendrá que sobrepasar la cantidad establecida por la franquicia.

Dentro de las particularidades tenemos también, que las mercancías importadas por medio de la franquicia no podrán ser enajenadas ni destinadas a propósitos distintos de los que motivaron el beneficio, y su enajenación únicamente procederá cuando no se desvirtúen dichos propósitos.

Además, tenemos que estas mercancías no podrán ser sacadas de la franja o región fronteriza para introducirlas al resto del país, claro que esto se podrá llevar a cabo siempre y cuando se paguen los impuestos correspondientes, de lo contrario se estaría cometiendo una infracción aduanera; aunque el objeto del beneficio es que esas mercancías permanezcan y sean consumidas en la franja o región fronteriza.

La franquicia aduanera del residente fronterizo presenta características distintivas que delimitan su alcance y aplicación. En primer lugar, esta prerrogativa legal no está disponible para cualquier individuo, sino exclusivamente para aquellos que cumplen con los criterios específicos establecidos por la ley. Concretamente, solo aquellos residentes que residan dentro de la franja o región fronteriza pueden acceder a los beneficios de esta franquicia.



Otra característica fundamental es que la exención de impuestos en la importación de mercancías mediante esta franquicia se aplica únicamente a productos que se ajusten a las especificidades detalladas en el marco de la franquicia. En caso de que las mercancías no cumplan con estos requisitos, los impuestos correspondientes deben ser abonados.

Asimismo, se establece un límite en cuanto al valor total de las mercancías que un residente fronterizo puede importar bajo el amparo de esta franquicia. Esta limitación busca mantener un equilibrio en el beneficio otorgado y evitar posibles abusos.

Es relevante destacar que las mercancías importadas bajo esta franquicia están destinadas a fines específicos y no pueden ser enajenadas ni utilizadas para propósitos distintos a los que motivaron la concesión del beneficio. La enajenación solo se permite si no se alteran los propósitos originales.

Por otro lado, es importante señalar que estas mercancías no pueden ser sacadas de la franja o región fronteriza para su introducción en otras áreas del país sin el pago de los impuestos correspondientes. Este requisito garantiza que las mercancías beneficiadas sean consumidas en la misma región en la que se otorgó la franquicia, evitando así posibles evasiones aduaneras.

En resumen, la franquicia aduanera del residente fronterizo presenta una serie de condiciones y restricciones que buscan garantizar su uso adecuado y promover el desarrollo económico en las zonas fronterizas.





CAPÍTULO IV

4. Viabilidad en la utilización de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala

La utilización de la franquicia aduanera puede ser utilizada como un beneficio fiscal, es por ello que en este capítulo se analizarán las implicaciones de la franquicia aduanera en el contexto de las políticas fiscales y aduaneras de Guatemala, así como su aplicación práctica conforme a la legislación vigente para evitar posibles distorsiones en el mercado y asegurar la eficiencia en la recaudación de impuestos.

4.1. Consideraciones generales

El beneficio fiscal es el ahorro en las cuotas tributarias de los ingresos obtenidos procedentes de cualquier exención, deducción, bonificación o reducción fiscal. Por tanto, serán los ahorros que se obtengan del patrimonio de una persona o entidad como consecuencia de pagar menos impuestos. El beneficio fiscal puede tener varias formas de ser aplicado, incluyéndose dentro de estas a todas las aduanas que funcionan en el territorio nacional; cuando se habla de una franquicia, se refiere a un privilegio que se concede a un sujeto, liberándolo de pagar ciertos impuestos por el uso de un servicio público o al efectuar determinadas actividades comerciales.

En tal sentido, en las Franquicias Aduaneras, no se exigirá el pago de derechos de importación o exportación por ciertas mercancías, a aquellos individuos que cumplan



con requisitos y condiciones específicas detalladas en la normativa aduanera. En la actualidad, y fundamentándose en lo normado en el Decreto Número 12-2020, Ley de emergencia para proteger a los guatemaltecos de los efectos causados por la pandemia coronavirus covid-19, en el Artículo 16 establece de forma provisional esta institución jurídica de forma de emergencia y únicamente autorizable para entidades humanitarias en contexto de la pandemia, por lo que siendo aceptada en Guatemala, se debe de establecer la importancia de la franquicia como beneficio fiscal y como esta puede ser utilizado dentro del derecho aduanero de Guatemala.

En Guatemala, el beneficio fiscal se refiere al ahorro en las cuotas tributarias obtenido a través de exenciones, deducciones, bonificaciones o reducciones fiscales. Estos beneficios permiten a personas y entidades pagar menos impuestos, lo que genera un ahorro en su patrimonio. Una forma de aplicar este beneficio fiscal es a través de las aduanas que operan en el territorio nacional. Cuando se habla de una franquicia aduanera, se hace referencia a un privilegio otorgado a un sujeto, liberándolo del pago de ciertos impuestos por el uso de un servicio público o al realizar actividades comerciales específicas.

Actualmente, en Guatemala, la normativa aduanera establece que las Franquicias Aduaneras solo se aplican como beneficio fiscal de manera provisional y únicamente a entidades humanitarias en el contexto de la pandemia del coronavirus COVID-19, según lo estipulado en el Decreto Número 12-2020, ley de emergencia para proteger a los guatemaltecos de los efectos causados por la pandemia. Sin embargo, es necesario investigar y evaluar la importancia y la viabilidad de utilizar la franquicia



aduanera como beneficio fiscal en un contexto más amplio, así como su aplicación dentro del marco del derecho aduanero guatemalteco y los posibles efectos de su utilización fuera del contexto actualmente regulado.

La realización de esta investigación se justifica por diversas razones de relevancia económica y fiscal en Guatemala. En primer lugar, la implementación de la franquicia aduanera como beneficio fiscal tiene el potencial de generar impactos significativos en la economía del país, estimulando el comercio, fomentando la inversión y promoviendo el crecimiento económico. Estos efectos positivos se traducen en la creación de empleo, el aumento de la producción y el desarrollo de sectores clave.

Además, la utilización adecuada de la franquicia aduanera puede contribuir a la recaudación fiscal a largo plazo. Al incentivar el cumplimiento tributario y reducir la evasión, se fortalecen los ingresos del Estado, lo que garantiza recursos para financiar servicios públicos y proyectos de desarrollo.

Es importante destacar que el estudio de casos de otros países que han implementado la franquicia aduanera como beneficio fiscal proporciona una valiosa referencia para comprender los resultados obtenidos y las lecciones aprendidas. Esto permite identificar buenas prácticas y adaptarlas a la realidad guatemalteca, fortaleciendo así la efectividad de la medida.

Aunque la normativa actual restringe la franquicia aduanera como beneficio fiscal a entidades humanitarias en el contexto de la pandemia COVID-19, es crucial evaluar su



potencial más allá de esta situación excepcional. La investigación busca determinar si esta medida puede aplicarse de manera generalizada y sostenible, generando beneficios económicos y promoviendo el desarrollo del país.

Además, el uso estratégico de la franquicia aduanera puede impulsar el comercio exterior guatemalteco al mejorar la competitividad de las empresas en los mercados internacionales. Esto facilita el intercambio comercial y promueve la inserción efectiva en cadenas de valor globales, generando oportunidades de crecimiento y desarrollo económico.

La viabilidad de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala se justifica por su potencial para generar impactos económicos positivos, mejorar la recaudación fiscal, promover el comercio exterior y contribuir al desarrollo de políticas públicas efectivas.

El beneficio fiscal es el ahorro en las cuotas tributarias de los ingresos obtenidos procedentes de cualquier exención, deducción, bonificación o reducción fiscal. Por tanto, serán los ahorros que se obtengan del patrimonio de una persona o entidad como consecuencia de pagar menos impuestos. El beneficio fiscal puede tener varias formas de ser aplicado, incluyéndose dentro de estas a todas las aduanas que funcionan en el territorio nacional; cuando se habla de una franquicia, se refiere a un privilegio que se concede a un sujeto, liberándolo de pagar ciertos impuestos por el uso de un servicio público o al efectuar determinadas actividades comerciales.



En tal sentido, las Franquicias Aduaneras, no se exigirá el pago de derechos de importación o exportación por ciertas mercancías, a aquellos individuos que cumplan con requisitos y condiciones específicas detalladas en la normativa aduanera. Este sistema de franquicias es diseñado para fomentar el comercio internacional, apoyar sectores estratégicos y promover el desarrollo económico del país.

En la actualidad, y fundamentándose en lo normado en el Decreto Número 12-2020 del Congreso de la República, ley de emergencia para proteger a los guatemaltecos de los efectos causados por la pandemia coronavirus covid-19, en el Artículo 16 establece de forma provisional esta institución jurídica de forma de emergencia y únicamente autorizable para entidades humanitarias en contexto de la pandemia, por lo que siendo aceptada en Guatemala, se debe de establecer la importancia de la franquicia como beneficio fiscal y como esta puede ser utilizado dentro del derecho aduanero de Guatemala así como los efectos que generará la utilización de esta beneficio en el territorio nacional fuera del contexto en el cual esta normado en la actualidad.

En Guatemala, el beneficio fiscal se refiere al ahorro en las cuotas tributarias obtenido a través de exenciones, deducciones, bonificaciones o reducciones fiscales. Estos beneficios permiten a personas y entidades pagar menos impuestos, lo que genera un ahorro en su patrimonio. Una forma de aplicar este beneficio fiscal es a través de las aduanas que operan en el territorio nacional. Cuando se habla de una franquicia aduanera, se hace referencia a un privilegio otorgado a un sujeto, liberándolo del pago



de ciertos impuestos por el uso de un servicio público o al realizar actividades comerciales específicas.

Actualmente, en Guatemala, la normativa aduanera establece que las Franquicias Aduaneras solo se aplican como beneficio fiscal de manera provisional y únicamente a entidades humanitarias en el contexto de la pandemia del coronavirus COVID-19, según lo estipulado en el Decreto Número 12-2020 del Congreso de la República, ley de emergencia para proteger a los guatemaltecos de los efectos causados por la pandemia. Sin embargo, es necesario investigar y evaluar la importancia y la viabilidad de utilizar la franquicia aduanera como beneficio fiscal en un contexto más amplio, así como su aplicación dentro del marco del derecho aduanero guatemalteco y los posibles efectos de su utilización fuera del contexto actualmente regulado.

4.2. Los beneficios fiscales y su impacto en el derecho tributario

Para poder entender las figuras tributarias que otorgan un beneficio económico, se tiene que conceptualizar primero qué son los beneficios tributarios, ya que tanto las exenciones, como las exoneraciones y las franquicias son concesiones que puede otorgar el Estado a la población en materia tributaria perteneciendo todas estas al género de los beneficios tributarios.

Estas figuras tributarias separan del efecto que genera el hecho hipotético contenido en la norma fiscal, el acto, sujeto u objeto que es propio de la materia imponible la que limita la consecuencia jurídica, la que en el caso de la tributación sería pagar el tributo



correspondiente en el monto y cantidad sujetas a la base imponible, pudiéndose derivar de este efecto la liberación parcial o total. Varios autores señalan que a este tipo de beneficios tributarios se les puede conocer como franquicias o desgravaciones tributarias, las que se reconoce que existen de tres tipos.

El texto resalta la importancia de comprender las figuras tributarias que brindan ventajas económicas y, para hacerlo, se comienza por definir los beneficios tributarios. Se aclara que exenciones, exoneraciones y franquicias son concesiones otorgadas por el Estado en el ámbito tributario, todas ellas agrupadas bajo la categoría de beneficios tributarios.

Estas figuras sirven para separar el efecto que resultaría de aplicar el supuesto hipotético contenido en la normativa fiscal, del acto, sujeto u objeto inherente a la materia imponible. Este proceso limita la consecuencia jurídica, que en el contexto tributario se traduce en el pago del tributo correspondiente, en la cantidad y monto establecidos por la base imponible. De aquí se deriva la posibilidad de una liberación parcial o total de esta obligación.

En este sentido, se menciona que diversos autores denominan a estos beneficios tributarios como franquicias o desgravaciones tributarias, y se identifican tres tipos distintos de estas concesiones.

Por lo tanto, las exenciones, exoneraciones y franquicias son elementos clave dentro de los beneficios tributarios, al permitir la separación del efecto tributario del hecho



imponible y generar liberaciones parciales o totales de la obligación de pagar impuestos, bajo diferentes categorías reconocidas por diversos autores.

El primero, la neutralización cuantitativa parcial, se da cuando el sujeto pasivo de la relación tributaria cumple con el hipotético jurídico contenido en la norma tributaria y genera la obligación de pago, pero al momento de finiquitar la obligación se le aplica un tipo impositivo menor al que se aplica a la generalidad de contribuyentes por el hecho de estar plenamente identificado en la norma de exención.

La neutralización cuantitativa parcial es el primer tipo de beneficio tributario que se describe. Ocurre cuando el sujeto que está en la posición pasiva de la relación tributaria cumple con todos los requisitos establecidos en la norma tributaria, lo que genera la obligación de efectuar el pago correspondiente. Sin embargo, al momento de liquidar y completar esta obligación, se le aplica una tasa impositiva menor en comparación con la que se aplica al conjunto general de contribuyentes. Esto se debe a que dicho sujeto está claramente identificado y reconocido en la normativa de exención, lo que le permite acceder a este tratamiento fiscal más favorable.

El segundo, se da por la neutralización temporal parcial, que es “aquella en la que no se disminuye el monto del tributo, pero se dispensa del pago por un período de tiempo como un ejemplo del mismo tipo de beneficio lo encontramos determinado en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila Decreto No. 29-89 del Congreso de la República en el Artículo 12...” Con esto se denota que las normas tributarias pueden otorgar concesiones por un período determinado de tiempo, las que



impiden la consecuencia jurídica que posee el hipotético imponible contenido dentro de la norma tributaria.

El segundo tipo de beneficio tributario es la neutralización temporal parcial, que se caracteriza por dispensar del pago del tributo durante un período específico, sin reducir el monto total del impuesto. Un ejemplo de este tipo de beneficio se encuentra en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila (Decreto No. 29-89) del Congreso de la República, en su Artículo 12. Esta disposición ilustra cómo las normas tributarias pueden conceder exenciones que aplican durante un lapso determinado, lo cual evita la consecuencia legal asociada al hecho hipotético imponible estipulado en la normativa tributaria. En este caso, la obligación de pago del tributo se suspende por un período de tiempo específico, como un mecanismo para incentivar y promover actividades económicas particulares.

En la tercera es el Estado quien otorga a los particulares una ayuda económica directa, a este tipo de beneficios tributarios se les denominan como subsidios. Por ejemplo, se puede mencionar el subsidio que se le otorga al transporte público urbano con el motivo de no incrementar el valor del pasaje y fomentar la economía de las personas que no poseen los recursos necesarios para adquirir su propio vehículo. En estos beneficios más que otorgarse una desgravación o una liberación de una carga fiscal, se encuentra inmerso un desembolso directo que realiza el Estado para mantener el precio del transporte urbano y no afectar a las personas con ingresos bajos.



El tercer tipo de beneficio tributario implica que el Estado brinda asistencia económica directa a los individuos, y a esta categoría se le denomina "subsidios". Un ejemplo concreto de este tipo de beneficio es el subsidio otorgado al transporte público urbano, cuyo propósito es evitar aumentar la tarifa del pasaje y estimular la economía de las personas que carecen de los recursos necesarios para adquirir un vehículo propio.

En estos casos, en lugar de conceder una exención o liberación de cargas fiscales, el Estado realiza un desembolso financiero directo para mantener estable el costo del transporte urbano, con el fin de no perjudicar a aquellos con ingresos bajos. En esencia, los subsidios representan un mecanismo mediante el cual el Estado canaliza recursos para respaldar áreas específicas de la economía y para proteger a segmentos de la población que podrían ser más vulnerables ante ciertos costos o aumentos de precios.

Todo lo anterior se relaciona con la franquicia aduanera en el contexto de los beneficios tributarios y fiscales que puede otorgar un Estado a sus ciudadanos en el ámbito aduanero. La franquicia aduanera es una forma específica de beneficio tributario que se aplica en el comercio internacional, permitiendo la importación o exportación de ciertas mercancías con exención total o parcial de los derechos e impuestos aduaneros.

En el contexto de los beneficios tributarios expuestos, la franquicia aduanera podría encajar en la categoría de neutralización cuantitativa parcial si se otorga a los



contribuyentes un tipo impositivo menor al estándar en función de ciertos criterios, como su ubicación en una región fronteriza.

La neutralización temporal parcial, tiene una íntima relación con la franquicia aduanera si al momento de permitirse la importación o exportación de ciertas mercancías sin el pago de impuestos aduaneros durante un período específico de tiempo, como medida de fomento al comercio o la inversión en una zona determinada.

En cuanto a los subsidios, el ejemplo del subsidio al transporte público urbano refleja cómo el Estado otorga un apoyo financiero directo para mantener el precio del servicio, de manera análoga, en el ámbito aduanero, la franquicia aduanera actúa como un subsidio al eximir o reducir los costos de importación o exportación de ciertas mercancías, lo que puede beneficiar a determinados sectores o regiones y fomentar el comercio. Por lo tanto, la franquicia aduanera es una manifestación específica de los beneficios tributarios y fiscales que un Estado puede otorgar en el ámbito aduanero, con el propósito de estimular la actividad económica, promover el comercio, proteger a sectores vulnerables o fomentar el desarrollo en regiones específicas.

4.3. Efectos aduanales de la franquicia aduanera

La aplicación de la franquicia aduanera tiene varios efectos aduanales que afectan tanto a nivel de recaudación fiscal como a la dinámica del comercio y la economía en general. Algunos de los efectos aduanales de aplicar la franquicia aduanera son la reducción de la recaudación fiscal, ya que, al eximir ciertos bienes del pago de



derechos de importación y exportación, el gobierno deja de percibir ingresos fiscales directos provenientes de estos tributos. Entre estos efectos se encuentran:

- a) Reducción de ingresos fiscales: la principal consecuencia de la franquicia aduanera es la disminución de los ingresos fiscales del Estado. Al eximir o reducir los derechos e impuestos de importación o exportación para ciertas mercancías, el Estado deja de percibir ingresos que podrían haber sido utilizados para financiar servicios públicos y programas gubernamentales.
- b) Incitación a comerciar: la franquicia aduanera puede estimular el comercio internacional, ya que reduce los costos de importación o exportación de mercancías. Esto puede fomentar la actividad económica, promover el intercambio comercial y aumentar el flujo de bienes a través de las fronteras.
- c) Fomento de sectores específicos: la aplicación de franquicias aduaneras puede dirigirse a sectores o industrias específicas que se consideren estratégicos para el desarrollo económico de una región. Al reducir los costos de importación de ciertas materias primas o equipos, se puede estimular la producción local y la inversión en esas áreas.
- d) Incentivo a la inversión extranjera: al ofrecer exenciones o reducciones de impuestos en la importación de ciertos bienes de capital, como maquinaria y equipos, se puede atraer inversión extranjera y promover la modernización de la industria.



- e) Desafíos en la administración y control aduanero: la aplicación de la franquicia aduanera puede generar desafíos en la administración y control aduanero. Es importante garantizar que las mercancías que se benefician de la franquicia cumplan con los requisitos y condiciones establecidos, para evitar abusos y evasión fiscal.
- f) Dinámicas de competencia: la franquicia aduanera puede tener impactos en la competencia entre empresas. Aquellas que se benefician de la exención de impuestos pueden tener una ventaja competitiva sobre aquellas que no lo hacen, lo que puede afectar la equidad en el mercado.
- g) Efectos en la recaudación y el gasto público: la reducción de ingresos fiscales por la aplicación de franquicias aduaneras puede tener implicaciones en el presupuesto del Estado. Puede requerir que se realicen ajustes en otros impuestos o en el gasto público para compensar la pérdida de ingresos.
- h) Desarrollo regional y zonas fronterizas: la franquicia aduanera puede utilizarse como una herramienta para promover el desarrollo en regiones fronterizas o áreas geográficas específicas. Al reducir los costos de importación, se puede estimular la actividad económica en estas zonas y mejorar las condiciones de vida de la población local.

En general, los efectos aduanales de aplicar la franquicia aduanera pueden ser diversos y dependerán de cómo se diseñe y administre este beneficio fiscal, así como de los objetivos específicos que se busquen alcanzar a nivel económico y social.



La aplicación de la franquicia aduanera en Guatemala puede tener varios beneficios que impacten tanto en la economía nacional como en la vida de los ciudadanos. Algunos de los posibles beneficios de la aplicación de la franquicia aduanera en Guatemala son:

- a) Estímulo al comercio: la franquicia aduanera puede impulsar el comercio internacional al reducir los costos de importación y exportación de mercancías. Esto puede facilitar el intercambio de bienes con otros países, promover el crecimiento de las exportaciones guatemaltecas y fomentar la diversificación económica.
- b) Promoción de la inversión: la aplicación de franquicias aduaneras para bienes de capital o equipos industriales puede incentivar la inversión en sectores estratégicos de la economía. La exención o reducción de impuestos en la importación de maquinaria y tecnología puede estimular la modernización de la industria y mejorar su competitividad.
- c) Desarrollo regional: la implementación de la franquicia aduanera en áreas fronterizas o en regiones específicas puede contribuir al desarrollo económico de esas zonas. Al reducir los costos de importación, se pueden atraer inversiones y promover la creación de empleos en áreas que podrían estar rezagadas en términos de desarrollo.
- d) Fomento del turismo: la aplicación de franquicias aduaneras para turistas puede incentivar el turismo internacional en Guatemala. Al permitir que los visitantes



importen bienes de consumo personal sin pagar impuestos, se puede atraer a más turistas y mejorar la experiencia de quienes visitan el país.

- e) Apoyo a sectores vulnerables: la franquicia aduanera puede ser utilizada para apoyar a sectores vulnerables de la población, como donaciones de bienes para causas humanitarias o sociales. Esto puede contribuir al bienestar de comunidades necesitadas y fortalecer el tejido social.
- f) Competitividad y desarrollo industrial: la aplicación de franquicias aduaneras para la importación de materias primas o insumos puede mejorar la competitividad de la industria guatemalteca. Al reducir los costos de producción, las empresas locales pueden ser más competitivas tanto a nivel nacional como internacional.
- g) Cumplimiento de objetivos nacionales: la franquicia aduanera puede utilizarse como una herramienta para alcanzar objetivos nacionales específicos, como la atracción de inversiones extranjeras, la generación de empleo o la promoción de sectores estratégicos.
- h) Facilitación del comercio regional: en el contexto de acuerdos de integración económica, como acuerdos de libre comercio o uniones aduaneras, la aplicación de franquicias aduaneras puede facilitar el movimiento de bienes entre países miembros, promoviendo un mayor intercambio comercial.



Es importante destacar que los beneficios de la aplicación de la franquicia aduanera dependerán de cómo se diseñe y se implemente en el contexto guatemalteco, así como de la manera en que se gestionen y controlen las operaciones aduaneras para evitar abusos y garantizar que los beneficios se traduzcan en un impacto positivo en la economía y en la sociedad.

4.4. Viabilidad en la utilización de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala

El legislador guatemalteco identifica a las exenciones como una institución separada e independiente de los beneficios fiscales, señalándolas en el Artículo 65 del Código Tributario que establece: “Las exenciones y beneficios tributarios que se otorguen serán aplicables, exclusivamente, a los contribuyentes que realicen en forma efectiva y directa, actividades, actos o contratos que sean materia u objeto específico de tal exención o beneficio.”

La relación entre las exenciones fiscales mencionadas en el Artículo 65 del Código Tributario guatemalteco y la franquicia aduanera radica en que ambos conceptos están vinculados a la concesión de beneficios fiscales, pero se aplican en contextos y ámbitos diferentes.

El Artículo 65 del Código Tributario se refiere a las exenciones fiscales en general, las cuales son beneficios que eximen total o parcialmente del pago de ciertos impuestos a los contribuyentes que realizan actividades específicas o cumplen ciertos requisitos.



Estas exenciones están relacionadas con el sistema tributario en su conjunto y pueden abarcar diversos tipos de impuestos, no limitándose únicamente al ámbito aduanero.

Por otro lado, la franquicia aduanera es un tipo específico de beneficio fiscal que se aplica en el ámbito aduanero, es decir, en relación con la importación o exportación de mercancías. La franquicia aduanera permite la exención total o parcial del pago de los derechos e impuestos a la importación y/o exportación de ciertas mercaderías, bajo condiciones y requisitos establecidos en la normativa aduanera.

Aunque tanto las exenciones fiscales generales como las franquicias aduaneras son formas de otorgar beneficios fiscales, tienen enfoques diferentes y se aplican en contextos distintos. Las exenciones fiscales pueden abarcar una variedad de impuestos y actividades económicas, mientras que las franquicias aduaneras se refieren específicamente a los beneficios relacionados con el comercio internacional de mercancías y las operaciones aduaneras.

En resumen, aunque ambas instituciones están relacionadas con beneficios fiscales, las exenciones fiscales mencionadas en el Artículo 65 del Código Tributario tienen un alcance más amplio y general en el sistema tributario, mientras que la franquicia aduanera se aplica específicamente en el contexto de las operaciones aduaneras y el comercio internacional.

Se puede inferir esta misma línea de pensamiento en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que establece: “Corresponde con exclusividad



al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a. El hecho generador de la relación tributaria; b. Las exenciones; c. El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d. La base imponible y el tipo impositivo; e. Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y f. Las infracciones y sanciones tributarias.”

La legislación guatemalteca identifica a las exenciones tributarias y a los beneficios fiscales o tributarios como dos instituciones, en el primer ejemplo en el código tributario menciona a ambos nombres y en el segundo solo se mencionan a las exenciones como bases de recaudaciones y no lo incluye dentro del apartado de deducciones, descuentos y reducciones siendo estos típicos ejemplos de los beneficios fiscales, por lo que se puede deducir que la legislación guatemalteca distingue a las exenciones de los beneficios tributarios y no como doctrinalmente se habla de ellos.

El Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece claramente que corresponde al Congreso de la República decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, así como determinar las bases de recaudación, incluyendo aspectos como el hecho generador, las exenciones, el sujeto pasivo, la base imponible, el tipo impositivo, las deducciones, descuentos, reducciones y recargos, y las infracciones y sanciones tributarias.



En este contexto, se puede deducir que la legislación guatemalteca distingue entre las exenciones tributarias y los beneficios fiscales o tributarios en términos de su tratamiento normativo. Aunque ambas figuras están relacionadas con la reducción o eliminación de cargas fiscales, la legislación parece separarlas en función de su regulación legal.

Las exenciones tributarias se mencionan específicamente como parte de las bases de recaudación y se refieren a situaciones en las que se exonera total o parcialmente del pago de un impuesto en circunstancias específicas. Por otro lado, los beneficios fiscales o tributarios parecen estar implícitamente incluidos en aspectos como las deducciones, descuentos, reducciones y recargos, que están relacionados con ajustes a la base imponible o a la cuantía del impuesto a pagar.

En resumen, la legislación guatemalteca parece diferenciar entre las exenciones tributarias y los beneficios fiscales o tributarios en su tratamiento normativo, aunque ambos conceptos estén relacionados con la reducción o eliminación de cargas fiscales. Esta distinción puede tener implicaciones prácticas en términos de cómo se regulan y aplican estas figuras en el sistema tributario guatemalteco.

La viabilidad de utilizar la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala debe considerarse a la luz de varios factores, incluyendo la legislación vigente, los objetivos económicos y sociales del país, así como los posibles impactos tanto positivos como negativos. Es esencial determinar cómo se integran las franquicias aduaneras en el marco legal para asegurar su conformidad con las normativas aduaneras y fiscales.



Algunas consideraciones clave para evaluar la viabilidad de la utilización de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala:

- a) Marco Legal y Constitucional: Analizar la legislación aduanera y tributaria actual en Guatemala para determinar si permite la implementación de la franquicia aduanera como un beneficio fiscal. Evaluar cómo se ajusta esta figura a los principios constitucionales y legales establecidos en el país.

- b) Impacto Económico: Evaluar el posible impacto económico de la implementación de la franquicia aduanera como beneficio fiscal. Considerar cómo podría contribuir al fomento de la inversión, el comercio y el desarrollo económico en la región fronteriza.

- c) Sostenibilidad Financiera: Analizar el impacto fiscal y la sostenibilidad financiera de la implementación de la franquicia aduanera. Evaluar si los posibles beneficios económicos compensarían las posibles pérdidas de ingresos fiscales debido a la exención de impuestos.

- d) Control y Fiscalización: Evaluar cómo se llevaría a cabo el control y la fiscalización de las mercancías beneficiadas por la franquicia aduanera. Garantizar que se establezcan mecanismos efectivos para prevenir el abuso o la evasión fiscal.

- e) Coherencia con Objetivos: Asegurar que la implementación de la franquicia aduanera esté alineada con los objetivos económicos y sociales del país. Evaluar si



esta medida contribuye a los esfuerzos de desarrollo y fortalecimiento de la economía guatemalteca.

- f) Consulta y Participación: Involucrar a diferentes actores, incluidos representantes de la sociedad civil, la industria y el sector público, en la discusión sobre la viabilidad de la franquicia aduanera como beneficio fiscal. Recoger opiniones y considerar diferentes perspectivas.

- g) Estudio de Impacto: Realizar un estudio exhaustivo de impacto que examine detalladamente los posibles efectos económicos, fiscales y sociales de la implementación de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala.

- h) Experiencias Internacionales: Analizar experiencias de otros países que han implementado franquicias aduaneras como beneficios fiscales y evaluar los resultados obtenidos. Extraer lecciones aprendidas y adaptarlas al contexto guatemalteco.

En última instancia, la viabilidad de utilizar la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala dependerá de la capacidad del país para equilibrar los posibles beneficios económicos y sociales con las consideraciones fiscales y administrativas. Es esencial realizar un análisis exhaustivo y consultas con diversos actores para tomar una decisión informada y coherente con los objetivos de desarrollo y bienestar del país.





CONCLUSIÓN DISCURSIVA

La implementación de la franquicia aduanera como beneficio fiscal en Guatemala es un tema complejo que involucra consideraciones legales, económicas y sociales. Aunque la legislación guatemalteca distingue entre exenciones y beneficios fiscales, es importante evaluar cuidadosamente cómo la franquicia aduanera podría contribuir al desarrollo económico y social del país, especialmente en las regiones fronterizas.

Las exenciones fiscales mencionadas en el Artículo 65 del Código Tributario tienen un alcance más amplio y general en el sistema tributario, mientras que la franquicia aduanera se aplica específicamente en el contexto de las operaciones aduaneras y el comercio internacional.

Las franquicias aduaneras tienen el potencial de ofrecer múltiples beneficios en Guatemala, estimulando el comercio internacional, atrayendo inversiones, apoyando sectores estratégicos, y facilitando una respuesta rápida en situaciones de emergencia; estos beneficios pueden traducirse en un crecimiento económico sostenible, la generación de empleo, y una mejora en la calidad de vida de la población, siempre que se implementen y gestionen adecuadamente. Al fomentar el comercio y la inversión, las franquicias aduaneras pueden contribuir al crecimiento económico general, aumentando el Producto Interno Bruto (PIB) y mejorando la balanza comercial del país.





BIBLIOGRAFÍA

- ARAUJO, Falcao. **El hecho generador de la obligación tributaria**. Argentina: Ed. Depalma, 1964.
- AROCENA, Gustavo. **Delitos aduaneros**. Argentina: Ed. Mediterránea, 2004.
- ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. **Derecho Fiscal**. México: Ed. Themis, 2008.
- BERLIRI, Antonio. **Principios de derecho tributario**. España: Ed. De Derecho financiero, 1964.
- BERMEJO QUIÑONEZ, Luis Pedro. **Ineficacia de un régimen progresivo obligatorio que grave la renta de las personas en relación de dependencia en un sistema tributario como el guatemalteco**. Guatemala: Ed. USAC, 2015.
- BLACKER AYALA, Juan. **Historia universal de las aduanas**. Chile: Ed. Contable chilena, 1974.
- BLANCO RAMOS, Ignacio. **Derecho tributario**. Argentina: Ed. Ariel, 1973.
- CARRERA, Francisco. **Manual de derecho financiero**. España: Ed. Tecnos, 1995.
- CASTILLO CORONA, Sergio. **La franquicia es el paso libre que se concede a una persona para no pagar contribuciones, ni cumplir con las regulaciones de carácter económico establecidas para las mercancías**. Guatemala: Ed. USAC, 2011.
- DE LA GARZA, Sergio. **Derecho financiero mexicano**. México: Ed. Porrúa, 1968.
- DELGADILLO, Luis. **Principios del derecho tributario**. México: Ed. Limusa, 2018.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas**. México: Ed. UNAM, 1995.
- GIANINNI, Severo. **Diritto amministrativo**. España: Ed. Giuffrè, 1973.
- GONZÁLEZ ORTIZ, Diego. **El tributo**. España: Ed. Universitat Jaume I. Castellón, 2013.
<https://www.aduana.cl/que-es-una-franquicia-aduanera/aduana/20190101/171355.ht>

