

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



**ANÁLISIS JURÍDICO Y DOCTRINARIO
DE LAS PRESUNCIONES LEGALES
DE LA LEGISLACIÓN ADUANERA
EN EL DERECHO GUATEMALTECO**

DELIA EDELMIRA MONTENEGRO MOLINA

GUATEMALA, FEBRERO DE 2010

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

**ANÁLISIS JURÍDICO Y DOCTRINARIO DE LAS PRESUNCIONES LEGALES
DE LA LEGISLACIÓN ADUANERA EN EL DERECHO
GUATEMALTECO**



Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, febrero de 2010

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



DECANO: Lic. Bonerge Amilcar Mejía Orellana
VOCAL I: Lic. César Landelino Franco López
VOCAL II: Lic. Gustavo Bonilla
VOCAL III: Lic. Erick Rolando Huítz Enríquez
VOCAL IV: Br. Mario Estuardo León Alegría
VOCAL V: Br. Luis Gustavo Ciraiz Estrada
SECRETARIO: Lic. Avidán Ortiz Orellana

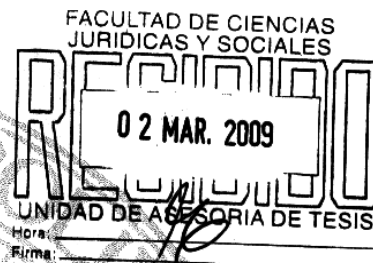
RAZÓN: “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis”. (Artículo 43 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público).



Licda. Fabiola Patricia Rivera Cruz
13 calle "B" 13-61 Residenciales el Frutal III Zona 5 Villa Nueva, Guatemala
Tel. 66831337

Guatemala, 02 de marzo de 2009

Lic. Carlos Manuel Castro Monroy
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho.



Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis:

En atención a providencia de esa dirección, de fecha cuatro de febrero del año dos mil nueve, se me nombra Asesora de Tesis de la bachiller Delia Edelmira Montenegro Molina, quien se identifica con el carné estudiantil 44485, quien elaboró el trabajo de tesis intitulado "ANÁLISIS JURÍDICO Y DOCTRINARIO DE LAS PRESUNCIONES LEGALES DE LA LEGISLACIÓN ADUANERA EN EL DERECHO GUATEMALTECO". Habiendo asesorado el trabajo encomendado, me permito emitir el siguiente:

DICTAMEN:

Al recibir el nombramiento, se establece comunicación con la bachiller Delia Edelmira Montenegro Molina, con quien procedí a efectuar la asesoría de los planes de investigación y de tesis, los que se encontraban congruentes con el tema a investigar, y en consenso con la ponente del tema; se decidió sobre la manera de elaborarlo.

Durante el desarrollo del trabajo de elaboración de tesis, la bachiller Delia Edelmira Montenegro Molina, tuvo el empeño y atención cuidadosa en el desarrollo de cada uno de los temas que comprende la tesis, el cual tiene un amplio contenido científico sobre los métodos analítico, sintético, inductivo y deductivo y de la técnica de investigación bibliográfica, lo que se refleja en las conclusiones, recomendaciones y la bibliografía que se menciona en el trabajo, las cuales son congruentes con el tema.

Por lo que se estima favorable y se considera de parte de su servidora que el tema es de mucha importancia puesto que trata aspectos relativos al derecho aduanero guatemalteco.

Licda. Fabiola Patricia Rivera Cruz
13 calle "B" 13-61 Residenciales el Frutal III Zona 5 Villa Nueva, Guatemala
Tel. 66831337



Debido a lo anteriormente anotado emito **DICTAMEN FAVORABLE**, en virtud que el trabajo de tesis de mérito, cumple con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, para ser discutido en el Examen Público; previo DICTAMEN del señor Revisor.

Atentamente,

Licda. Fabiola Patricia Rivera Cruz
Asesora de Tesis
Colegiada 6869

Licenciada Fabiola Patricia Rivera Cruz
ABOGADA Y NOTARIA

UNIVERSIDAD DE SAN
CARLOS DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, C. A.



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, tres de marzo de dos mil nueve.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) JOSÉ RAFAEL SÁNCHEZ FAJARDO, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante DELIA EDELMIRA MONTENEGRO MOLINA, Intitulado: "ANÁLISIS JURÍDICO Y DOCTRINARIO DE LAS PRESUNCIONES LEGALES DE LA LEGISLACIÓN ADUANERA EN EL DERECHO GUATEMALTECO".

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado (a) para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, el cual dice: "Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, 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, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes".



LIC. CARLOS MANUEL CASTRO MONROY
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS

cc.Unidad de Tesis
CMCM/sllh





Lic. José Rafael Sánchez Fajardo
Abogado y Notario
Colegiado 1543

Guatemala, 08 de mayo de 2009

Lic. Carlos Manuel Castro Monroy
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho



Respetable Director:

De conformidad con el nombramiento emitido de fecha tres de marzo del año dos mil nueve, procedí a revisar el trabajo de tesis de la bachiller: Delia Edelmira Montenegro Molina, intitulada: **"ANÁLISIS JURÍDICO Y DOCTRINARIO DE LAS PRESUNCIONES LEGALES DE LA LEGISLACIÓN ADUANERA EN EL DERECHO GUATEMALTECO"**.

He realizado la revisión de la investigación y en su oportunidad he sugerido algunas correcciones de tipo gramatical y de redacción, que consideré en su momento eran necesarias; para mejor comprensión del tema que se desarrolla.

En relación al contenido científico y técnico de la tesis, abarca las etapas del conocimiento científico, el planteamiento del problema jurídico - social de actualidad, la recolección de información realizada por la bachiller Delia Edelmira Montenegro Molina, fué de gran apoyo en su investigación ya que el material es considerablemente actual.

La estructura formal de la tesis se realizó en una secuencia ideal para un buen entendimiento de la misma, así como la utilización de los métodos deductivo e inductivo, analítico, sintético y la utilización de la técnica de investigación bibliográfica que comprueba que se hizo la recolección de bibliografía actualizada. Las conclusiones y recomendaciones fueron redactadas en forma clara y sencilla para esclarecer el fondo de la tesis en congruencia con el tema investigado.



**Lic. José Rafael Sánchez Fajardo
Abogado y Notario
Colegiado 1543**

En tal sentido el contenido del trabajo de tesis me parece muy interesante y en medida de espacio, conocimiento e investigación he estado apegado a las pretensiones de la autora, en virtud cumpliendo con los requerimientos científicos y técnicos que debe cumplir de conformidad con la normativa respectiva; la metodología y técnicas de investigación utilizadas y la redacción son congruentes con los temas tratados en la investigación, es por ello que al haberse cumplido con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y Examen General Público, resulta procedente emitir **DICTAMEN FAVORABLE**; al trabajo de tesis revisado.

Me suscribo con muestras de alta estima y consideración.

José Rafael Sánchez Fajardo
ABOGADO Y NOTARIO

**Lic. José Rafael Sánchez Fajardo
Revisor de Tesis
Colegiado 1543**

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Ciudad Universitaria, zona 12
Guatemala, C. A.



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, ocho de octubre del año dos mil nueve.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante DELIA EDELMIRA MONTENEGRO MOLINA. Titulado ANÁLISIS JURÍDICO Y DOCTRINARIO DE LAS PRESUNCIONES LEGALES DE LA LEGISLACIÓN ADUANERA EN EL DERECHO GUATEMALTECO. Artículos 31, 33 y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.-

CMCM/sllh





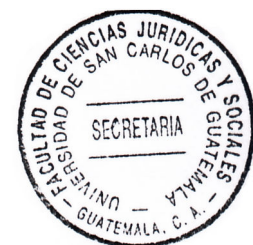
DEDICATORIA

- A DIOS:** Por ser todo para mí.
- A MI ESPOSO:** Nery Orozco Hernández, por su apoyo incondicional.
- A MI MADRE:** Raymunda de Jesús Molina Pérez (QEPD) por su amor fraternal.
- A MIS HIJOS:** Marvin, Noel, Estuardo y Saidy, por especial amor.
- A MIS NIETOS:** Fredy, Pamela, Kevin, Diego, Hellin, Linda, Shaltenver, Jeshua, e Ian, por dar sabor a mis existencia y ser la razón de mi vida.
- A MIS NUERAS Y YERNO:** Lucrecia, Hellin Amanda, Ileana y Alvaro, con mucho cariño.
- A MI FAMILIA:** En especial recuerdo.
- A:** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, donde culmino un peldaño mas en la carrera del saber.
- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala, por el honor de ser sancarlista de corazón.
- A:** Mi patria tierra hermosa a la que llevo en el corazón.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i
CAPÍTULO I	
1. Estado de Guatemala.....	1
1.1. Elementos del Estado.....	3
1.2. Antecedentes históricos.....	4
1.3. El Estado de Guatemala y el proceso de modernización.....	11
1.3.1. Antecedentes.....	11
1.4. Proceso de modernización del Estado.....	12
CAPÍTULO II	
2. Aduana.....	15
2.1. Reseña histórica.....	15
2.2. Origen de las aduanas.....	15
2.3. Descripción general.....	18
2.4. Marco regulatorio.....	19
2.5. Definiciones.....	19
2.6. Conceptos aduaneros.....	20
2.7. Clases de aduanas.....	24
2.8. Acuerdos y normas establecidas en la administración de almacenes fiscales.....	27
2.9. Funciones de las aduanas.....	29
2.10. Servicio aduanero.....	31



CAPÍTULO III

	Pág.
3. Derecho aduanero.....	33
3.1. Antecedentes históricos.....	37
3.1.1. Época prehispánica.....	37
3.1.2. Época independiente.....	39
3.1.3. Época moderna.....	40
3.2. Derecho tributario aduanero.....	41
3.3. Características del derecho aduanero.....	42
3.4. Potestad aduanera.....	44
3.5. Ámbito de aplicación de la potestad aduanera.....	47
3.6. Autoridad aduanera.....	50

CAPÍTULO IV

4. Análisis de las presunciones legales en la legislación aduanera en Guatemala.....	53
4.1. Presunciones legales.....	53
4.2. Justificación del uso de presunciones.....	55
4.3. Tipos de presunciones.....	56
4.4. Presunciones endonormativas y perinormativas.....	57
4.5. La presunción parte de un hecho conocido.....	58
4.6. Código aduanero uniforme Centroamericano.....	58
4.7. Análisis jurídico y doctrinario de las presunciones legales de	



la legislación aduanera vigente en Guatemala.....	81
	Pág.
CONCLUSIONES.....	87
RECOMENDACIONES.....	89
BIBLIOGRAFÍA.....	91



INTRODUCCIÓN

El tema de la tesis se eligió debido a la importancia de analizar el costo social de los derechos que dependen de los impuestos y que solo encuentran su equilibrio en la sociedad, si son debidamente señalados por tribunales especializados.

Por ende, la existencia de los Tribunales Fiscales Administrativos interdisciplinarios en el mundo moderno, porque: 1) los mismos interpretan la verdadera fenomenología de la materia grabable; 2) al efectuar una interpretación armónica de dicha materia en todo sus componentes jurídicos-económicos, la sociedad encuentra debido respaldo de seguridad y 3) la sumatoria de todo ello converge a formar un costo social neutro del proceso tanto para el Estado como para el contribuyente.

Desde esta perspectiva, se considera fundamental contribuir a fortalecer los tribunales fiscales, puesto que cumplen una importante misión en la consolidación de derecho tributario, por lo que es importante realizar una tesis que profundice sobre las presunciones y ficciones legales en la legislación aduanera para que los operadores de justicia cuenten con mejores conocimientos del tema cuando lleven a cabo un proceso, lo cual les permita apegarse a la legalidad del país; así como emitir fallos que tengan sustento jurídico y validez legal.

La hipótesis formulada fue comprobada. Los métodos empleados en la tesis fueron los siguientes: inductivo, deductivo, sintético y analítico. La técnica utilizada fue la de fichas



bibliográficas. La teoría utilizada fue la publicista, al ser el tema investigado de interés de toda la población guatemalteca.

La tesis se dividió en cuatro capítulos. El primer capítulo se refiere al Estado guatemalteco; el segundo capítulo señala lo relacionado con las aduanas; el tercer capítulo establece lo relativo al derecho aduanero; el cuarto capítulo determina la importancia del análisis de las presunciones legales en la legislación aduanera en el derecho vigente en Guatemala.

Los objetivos relacionados con la importancia de analizar jurídica y doctrinariamente las presunciones legales se alcanzaron, ya que fueron determinantes para garantizar que los procesos jurisdiccionales, que se llevan a cabo ante los tribunales fiscales administrativos, cumplen con su función garantista en el derecho aduanero.

La tesis es de utilidad para comprender las presunciones legales en la legislación aduanera, siendo de una fácil comprensión tanto para profesionales como para estudiantes y constitutiva de una aporte significativo para la doctrina guatemalteca.



CAPÍTULO I

1. Estado de Guatemala

El Estado es la organización política y jurídica en un determinado territorio y bajo un poder de mando. El Estado existe por naturaleza, y por tanto, es anterior al hombre, no por ser éste autosuficiente y solo podrá serlo respecto al todo, en cuanto a su relación con las demás partes.

“El Estado es la organización política de un país, es decir, la estructura de poder que se asienta sobre un determinado territorio y población. Poder, territorio y pueblo o nación son, por consiguiente, los elementos que conforman el concepto de Estado, de tal manera que éste se identifica indistintamente con cada uno de aquellos”.¹

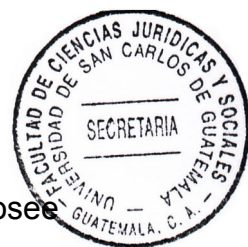
“El poder es la capacidad que tiene el aparato institucional para imponer a la sociedad el cumplimiento y la aceptación de las decisiones del gobierno u órgano ejecutivo del Estado”.²

“El territorio, es el espacio físico donde se ejerce el poder, se encuentra claramente delimitado con respecto al de otros Estados y coincide con los límites de la soberanía”.³

¹ Cabanellas, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**, pág. 86.

² **Ibid**, pág. 140

³ **Ibid**, pág. 183.



La nación o pueblo sobre el que actúa el Estado es una comunidad humana que posee elementos culturales, vínculos económicos, tradiciones e historia comunes, lo que configura un espíritu solidario que; generalmente, es anterior a la formación de la organización política. Ahora bien, el Estado y la nación no siempre coinciden: hay Estados plurinacionales con varias nacionalidades, y naciones repartidas entre varios Estados.

El aparato estatal se compone de tres elementos organizativos básicos: la administración, las fuerzas armadas y la hacienda. La administración es la organización encargada de tomar las decisiones políticas y hacerlas cumplir mediante una serie de órganos o departamentos gobierno, ministerios, secretarías de Estado, gobiernos territoriales o regionales; policía y seguridad social.

La función de las fuerzas armadas es la de ejercer la defensa del Estado. El mantenimiento de todo el aparato estatal requiere la recaudación de fondos económicos mediante la contribución de los miembros de la sociedad.

Ningún poder político puede mantenerse durante mucho tiempo mediante el uso exclusivo de la fuerza. Lo que legitima el poder del Estado es el derecho, orden jurídico que regula el funcionamiento de las instituciones y el cumplimiento de las leyes por las que debe regirse la colectividad. Al mismo tiempo que lo legitima, el derecho limita la acción del Estado, pues los valores que informan el cuerpo jurídico emanan, de forma directa o indirecta; del conjunto de la sociedad. Las normas consuetudinarias, los



códigos, las constituciones políticas, definen los derechos y deberes de los ciudadanos y las funciones y límites del Estado. En los Estados liberales y democráticos, las leyes son elaboradas o aprobadas por los cuerpos legislativos, cuyos miembros, elegidos por la ciudadanía; representan la soberanía nacional. La ley se sitúa por encima de todos los individuos, grupos e instituciones. Tal es el significado de la expresión imperio de la ley.

El fallo sobre el cumplimiento o incumplimiento de las leyes y el establecimiento de las penas previstas para castigar los delitos corresponde al poder judicial, ejercido en los tribunales.

1.1. Elementos del Estado

Como sociedad se entiende al compuesto social de los procesos de asociación en el emplazamiento cultural y superficial, o el factor básico de la sociedad, o una constante universal en el mundo que se caracteriza por las variables históricas. El principal valor del pueblo está en su universalidad. No habrá Estado si no existe el pueblo.

El poder consiste en la capacidad o autoridad de dominio, freno y control a los seres humanos, con objeto de limitar su libertad y reglamentar su actividad. Este poder puede ser por uso de la fuerza, la coerción, voluntaria, o por diversas causas, pero en toda relación social, el poder presupone la existencia de una subordinación de orden



jerárquico de competencias o cooperación reglamentada. Toda sociedad, no puede existir sin un poder, absolutamente necesario para alcanzar todos sus fines propuestos.

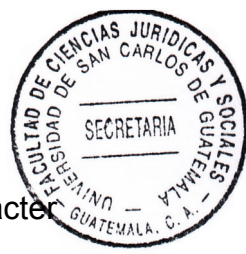
El territorio es un elemento constitutivo del Estado. Es el elemento físico de primer orden para que surja y se conserve el Estado. La formación estatal misma supone un territorio. Sin la existencia de éste no podrá haber Estado.

Como elemento del Estado, el territorio es el espacio dentro del cual se ejerce el poder estatal o imperium. Como esfera de competencia el Estado delimita espacialmente la independencia de éste frente a otros Estados, es el suelo dentro del que los gobernantes ejercen sus funciones.

1.2. Antecedentes históricos

En las sociedades matriarcales, anteriores a la aparición de la familia monogámica y de la propiedad privada, el poder social se distribuía de forma escalonada a partir de los consejos de ancianos y de las estructuras existentes. Las relaciones entre los miembros de la sociedad eran de tipo personal y la cohesión del grupo se basaba en prácticas religiosas y ritos sociales de tipo tradicional.

El surgimiento de la agricultura y la consiguiente distribución de la tierra entre los miembros de la sociedad, favoreció la aparición de la propiedad privada de los derechos hereditarios y, por consiguiente, de la familia patriarcal, en la que la



descendencia debía asegurarse mediante un sólido vínculo matrimonial de carácter monogámico.

Los primeros Estados se caracterizaron por ejercer un poder absoluto y teocrático, en el que los monarcas se identificaban con la divinidad. Por consiguiente, el poder se justificaba por su naturaleza divina, y eran las creencias religiosas de los súbditos las que lo sustentaban.

La primera experiencia política importante en el mundo occidental se realizó en Grecia. La unidad política griega era la polis, o ciudad Estado, cuyo gobierno en ocasiones fue democrático; los habitantes que conseguían la condición de ciudadanos de la que estaban excluidos los esclavos que participaban en las instituciones políticas. Esta democracia directa tuvo su más genuina expresión en Atenas.

Para los filósofos griegos, el núcleo del concepto de Estado se hallaba representado por la idea de poder y sumisión. La soberanía política tiene que someterse a la ley y a un Estado en el que la ley fuera el soberano absoluto, por encima de los gobernantes, para hacer virtuosos a todos los ciudadanos. La ley ejercía una función educadora tanto de los ciudadanos como del Estado. Se distinguieron varias formas de gobierno y de constitución, y se admitió límites al ejercicio del poder mediante el derecho y la justicia.



La organización política de Roma fue inicialmente similar a la griega; la civitas ciudad era el centro de un territorio reducido y todos los ciudadanos participaban en el gobierno de la misma. Con la expansión del imperio y de las leyes generales promulgadas por Roma, se respetaron las leyes particulares de los diferentes pueblos sometidos. La justicia es un principio natural y tiene la misión de limitar el ejercicio del poder.

Los políticos griegos y las ideas directrices de Cicerón ejercieron una influencia decisiva en san Agustín y en todos los seguidores de su doctrina. Para San Agustín, el Estado está constituido por una comunidad de hombres unida por la igualdad de derechos y la comunidad de intereses: no puede existir Estado alguno sin justicia. Sólo la iglesia, puede orientar la acción del Estado hacia la paz y la justicia.

En la época Medieval surgió como elemento nuevo la teoría de que el poder emanaba del conjunto de la comunidad y, por tanto, el rey o el emperador debían ser elegidos o aceptados como tales por sus súbditos para que su soberanía fuese legítima. Este enfoque, según el cual el poder terrenal era autónomo con respecto al orden divino, dió lugar al nacimiento de la doctrina de un pacto que debía convenirse entre el soberano y los súbditos, en el que se establecían las condiciones del ejercicio del poder y las obligaciones mutuas, con la finalidad de conseguir el bien común. La ley humana, reflejo de la ley divina y debía apoyarse en la razón.



El desarrollo del Estado moderno es la concepción antropocéntrica del mundo que adoptaron los renacentistas y que trajo consigo la secularización de la política. El Estado tiene su propia razón que lo guía: la razón de Estado, independiente de la religión y de la moral. El Estado renacentista se caracterizó por las siguientes notas: existencia de un poder independiente, con un ejército, una hacienda y una burocracia a su servicio, superación de la atomización política medieval, base territorial amplia y separación entre el Estado y la sociedad.

A la idea de independencia del poder político, se añadió la noción de soberanía: el Estado como soberano no ha de reconocer en el orden temporal ninguna autoridad superior, lo cual le conferirá una consistencia jurídica. A este contenido racional, aportado por el Renacimiento, se debe la aparición del Estado moderno, que se distingue por estar constituido por una población amplia que normalmente reúne características nacionales, asentada en un territorio definido y regida por un poder soberano.

Desde el siglo XVI, el Estado ha conocido las siguientes configuraciones: Estado autoritario, Estado absoluto, Estado liberal, Estado socialista o comunista, Estado fascista y Estado democrático.

La primera fase del Estado moderno se caracterizó por el reforzamiento del poder real, aunque sus medios de acción política se vieron limitados aún por la privatización de los cargos públicos. En el proceso de secularización y racionalización del poder, el



absolutismo supuso la definitiva desvinculación del Estado con respecto a los poderes del imperio y el papado, por una parte, y de la nobleza y las corporaciones urbanas, por otra. La soberanía, la capacidad de crear el derecho y de imponer la obediencia a las leyes, quedó concentrada en el Estado, identificado con el monarca absoluto. Luis XIV de Francia fue el máximo exponente del absolutismo monárquico.

El ascenso económico de la burguesía planteó en la segunda mitad del siglo XVIII la necesidad de encontrar fórmulas políticas que recogieran sus planteamientos sobre la configuración de la sociedad y el Estado: participación, igualdad jurídica, libertades individuales y derecho de propiedad. Nuevas teorías políticas contribuyeron a conformar la ideología de la burguesía revolucionaria. Se introdujo el individualismo radical en el pensamiento político y estableció las bases teóricas del concepto moderno del contrato social, que posteriormente sería desarrollado y en el cual se expone el carácter natural del derecho a la vida y a la propiedad y se defiende una división de poderes orientada a combatir el centralismo. Ocurre la división de poderes en ejecutivo, legislativo y judicial.

En los Estados contemporáneos, la revolución francesa tuvo como consecuencia la creación de un nuevo marco político adaptado a las transformaciones económicas que estaba experimentando la sociedad con el desarrollo del capitalismo. Para garantizar las libertades individuales, la igualdad legal y el derecho de propiedad, se limitaron las prerrogativas reales y se sometió la actuación estatal al imperio de la ley. Con el precedente de las constituciones Estadounidense y francesa, pronto empezaron a



surgir en los países europeos y americanos textos constitucionales en los que se consagraba el fraccionamiento del poder como garantía efectiva de los derechos del individuo. La misión principal del Estado liberal radicaba en la protección de las libertades individuales y en el mantenimiento de un orden jurídico que permitiese el libre juego de las fuerzas sociales y económicas. Para cumplir esta misión, el Estado se valía de los medios legales que establecía la constitución.

El crecimiento del proletariado industrial y los conflictos imperialistas entre las potencias europeas favorecieron el deterioro y el descrédito de los regímenes liberales desde finales del siglo XIX. El socialismo utópico y, después, el anarquismo y el marxismo negaron la legitimidad del Estado liberal y propusieron nuevos modelos de sociedad en los que el hombre pudiera desarrollar plenamente sus capacidades.

Realizó el anarquismo una crítica directa contra el Estado, por considerarlo un instrumento de opresión de los individuos. Los anarquistas mantenían que todo poder era innecesario y nocivo, y propugnaban la sustitución de las relaciones de dominio establecidas a través de las instituciones estatales por una colaboración libre entre individuos y colectividades.

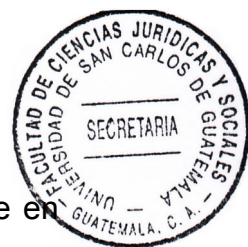
La igualdad jurídica y las declaraciones formales de libertades en los Estados liberales encubrían una desigualdad económica y una situación de explotación de unas clases sociales por otras. El Estado capitalista era el medio de opresión de la burguesía sobre el proletariado y las demás clases populares. Según la teoría del materialismo histórico,



el propio desarrollo del capitalismo y el crecimiento del proletariado provocó la destrucción del Estado burgués y en su sustitución surgió un Estado transitorio y la dictadura del proletariado, la cual finalmente se extinguiría para dar paso a la sociedad sin clases.

En la primera mitad del siglo XX, la crítica al Estado liberal se desarrolló también a partir de las ideologías fascistas, basadas en una concepción radical del nacionalismo. Tanto el fascismo italiano como el nacionalsocialismo alemán defendieron los intereses de la nación sobre la libertad de los individuos. El Estado, encarnación del espíritu nacional debía concentrar todas las energías individuales con el fin de conseguir sus objetivos últimos y trascendentales.

Después de la segunda guerra mundial, dos sistemas políticos y económicos se disputaron el poder sobre el planeta. Los Estados mantuvieron sus características totalitarias, basadas en el poder absoluto de un partido único considerado intérprete de los intereses de la clase trabajadora. En el bloque occidental, el Estado liberal se consolidó mediante la adopción, iniciada desde principios de siglo, de diversos principios democráticos y sociales: sufragio universal, el cual antes era censitario, es decir, sólo para las clases ricas, se introdujo el voto femenino, desarrollo de los servicios públicos y sociales, o sea un Estado del bienestar, intervención estatal en la economía. Por otra parte, la tradicional división de poderes se mantuvo formalmente, pero el reforzamiento del poder ejecutivo se generalizó en casi todos los países. A fines



de la década de 1990, la globalización llevó a los Estados nacionales a integrarse en mercados comunes e instituciones de gobierno supranacionales.

1.3. El Estado de Guatemala y el proceso de modernización

A continuación se dan a conocer los antecedentes de la historia del Estado guatemalteco:

1.3.1. Antecedentes

Guatemala es un país pluricultural, multilingüe y en su territorio conviven cuatro pueblos, garifunas, xincas, mayas y mestizos, cuenta con una extensión territorial de 108,889 kilómetros cuadrados, con una población aproximada de once millones de habitantes.

“La economía es altamente dependiente de la producción agrícola especialmente de los productos tradicionales como: el banano, azúcar, café, cardamomo, aunque en los últimos años ha habido un repunte de los productos no tradicionales, como mini vegetales, hortalizas, frutas, flores silvestres ornamentales; así mismo del sector textil y vestuario en la industria de la maquila y el turismo”.⁴

⁴ Solórzano Fernández, Vinicio. **Evolución económica de Guatemala**, pág. 24.



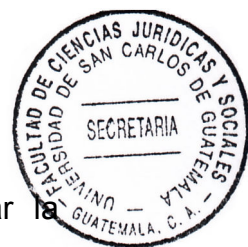
Aunque existe crecimiento económico, no ha sido suficiente para absorber la mano de obra y ello ha influenciado el aumento del sector informal, en donde se encuentra un alto porcentaje de mujeres trabajando, quienes no gozan de los servicios de seguridad social.

1.4. Proceso de modernización del Estado

Los retos y desafíos que tienen que enfrentar actualmente los gobiernos, para disminuir las brechas de inequidad existentes tanto entre mujeres y hombres, como entre los distintos grupos étnicos en los campos económico, social y político son grandes. Por ello en la actualidad las líneas de gobierno han girado en torno a la búsqueda de soluciones a las necesidades inmediatas de la población como son la salud, la educación, el empleo, la vivienda, la seguridad; entre otros. Por otra parte, el Estado guatemalteco para lograr una mayor eficiencia y transparencia de la administración pública debe propiciar la modernización del Estado, brindando soluciones oportunas a las demandas ciudadanas.

Para ello, el Gobierno de Guatemala en su política actual, se ha basado en los principios de:

- a) Solidaridad e inclusión, con los cuales confía en devolver la confianza a la población guatemalteca de sus autoridades e instituciones públicas, generando un ambiente de gobernabilidad razonablemente estable;



- b) Descentralización y participación, para fortalecer el desarrollo local, facilitar la participación comunitaria y las organizaciones de la sociedad civil, descentralizar la prestación de los servicios públicos a los niveles más cercanos de las y los usuarios; así mismo impulsar programas de educación para la tolerancia, la no violencia, práctica de la interculturalidad, ampliación de oportunidades a las mujeres en el acceso de educación a las niñas de hogares en extrema pobreza e indígenas en el área rural y la apertura de espacios para micro empresas de mujeres emprendedoras del área rural;
- c) Reforma política y del Estado institucionalizando el respeto del Estado a los derechos humanos, fortaleciendo la confianza en las instituciones como la Corte de Constitucionalidad, la Corte Suprema de Justicia, el Sistema Electoral, incrementando la eficacia y eficiencia de la administración pública, así como el fortalecimiento de las instituciones políticas.

Para el logro de estos propósitos se requiere sentar bases con pilares fundamentales en las áreas de: 1) Inversión social; 2) Condiciones para producir; 3) Sostenibilidad ambiental; 4) Seguridad Integral; 5) Empleo y Bienestar; 6) Estrategias para la institucionalización y transversalización de enfoque de equidad de género en el Estado.





CAPÍTULO II

2. Aduana

2.1. Reseña histórica

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

2.2. Origen de las aduanas

“La aduana es una institución antiquísima, aunque su organización con arreglos a los sistemas en uso, data de los últimos siglos primariamente predominó el régimen fiscal de las aduanas, siendo después utilizadas éstas para defender y proteger las industrias, sin perder por eso su carácter principal de fuente de recursos financieros para los Estados”.⁵

El descubrimiento de América abrió nuevos derroteros al comercio internacional, en virtud de la expansión colonial de España. De ahí surgió más tarde, en siglo XVI la

⁵ Lobato Rodríguez, Raúl. **Derecho fiscal**, pág. 45.



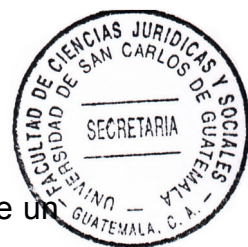
política comercial mercantilista, caracterizada por la práctica de dictar leyes fiscales para prohibir la exportación de oro y plata.

“Para establecer y fomentar el comercio entre la metrópoli y sus posesiones americanas, se fundó en Sevilla un puerto que era entonces el último habilitado para el Comercio con las Indias o casa de contratación. El tráfico comercial entre Europa y América sólo podía hacerse en aquella época en dos flotas que anualmente debían salir de los puertos habilitados de la península, primero fue el de Sevilla, después el de Cádiz y posteriormente los de otras provincias de España”.⁶

El más antiguo antecedente de la aduana lo constituye el portorio de los romanos. Los fenicios fueron los que iniciaron el registro para el comercio de importación y exportación, quienes a su vez fueron seguidos por los cartagineses, que fueron grandes comerciantes en el mar Mediterráneo. También existieron las aduanas de Grecia en la época antigua y se cobraba un impuesto del dos por ciento sobre mercancía que se importaban y exportaban. Igualmente existieron aduanas en aquellas ciudades que tenían un gran auge comercial como: Génova, Pisa y Venecia.

Fueron los árabes quienes impulsaron el impuesto de aduanas, dándole el carácter de contribución general sobre todos los productos que ingresaban por sus fronteras. Estos introdujeron las aduanas en España desde la dominación ocurrida en el siglo VII y

⁶ *Ibíd*, pág. 47.

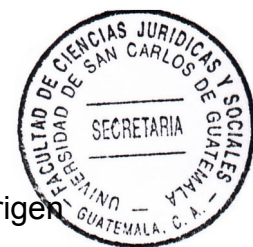


llamaron portazgo al derecho que pagaban las mercancías que se transportaban de un lugar a otro.

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

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

La palabra aduana, tiene varias acepciones etimológicas. Según unos, se deriva del término árabe divanum, que significa la casa donde se cobraban los derechos o impuestos; por el uso y la costumbre se convirtió en divana, más tarde en duana y por último acabó por llamársele aduana. Otros afirman que procede del término advento, por cuanto se trataba de géneros o mercaderías advenidas de otros países. Existen quienes opinan que el origen de dicha palabra se encuentra en el término italiano duxana, o sea en los derechos que pagaban las mercaderías en Venecia y Genova al



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

2.3. Descripción general

“Las aduanas se encargan de administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero”.⁷

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

⁷ Figueroa Ara, Oscar Lionel. **Responsabilidad fiscal y ayuda internacional en Guatemala**, pág. 40.



2.4. Marco regulatorio

La Intendencia de Aduanas, de conformidad con el Acuerdo No. 05-99, de fecha 9 de febrero de 1,999 emitido por el Superintendente de Administración Tributaria, toma posesión a partir del 21 de febrero de 1999, de todas las funciones, atribuciones y competencias de la Antigua Dirección General de Aduanas y sus dependencias.

2.5. Definiciones

La palabra aduana posee una etimología muy confusa, unos lo hacen del árabe Al Diovan casa o lugar donde se reunían los administradores de finanzas para la percepción de derechos o impuestos, y del Italiano Dogona, ambas del persa Divan, lugar o local de reunión de los administradores financieros. En inglés se denomina Customa.

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



2.6. Conceptos aduaneros

La circunscripción: consiste en el territorio aduanero delimitado para cada aduana principal dentro de la cual ejercerá la potestad aduanera.

La habilitación: consiste en las operaciones aduaneras que pueden realizarse en cada aduana principal o subalterna. También significa el tiempo fuera de las horas hábiles o en los días feriados durante el cual se practiquen operaciones aduaneras.

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

La competencia territorial consiste en la zona de almacenamiento que es el área integrada por patios, depósitos y demás lugares de almacenamientos de mercancías

Las oficinas aduaneras, se encargan de:

1. El conocimiento de derechos que las asiste en los procedimientos a que haya lugar en caso de infracciones o delitos fiscales, es decir en los casos de contrabando y otros fraudes fiscales.



2. En cuanto a sus obligaciones, el deber en que están las aduanas es el de tomar todas aquellas medidas para impedir la introducción o comercio ilícito de mercancías, y verificar las operaciones aduaneras que se realicen en las oficinas adscritas a ellas para que se ejecuten de manera legal.

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

Características:

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



Clasificación:

1. Impuestos generales y especiales:

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

- Impuestos generales: son aquellos cuya finalidad es cubrir todos los gastos de Estado sin destinarlos a algún fin especial.
- Impuestos especiales: son aquellos cuyo producto se destina a un fin determinado, se afecta a un servicio determinado.

Desde el punto de vista de aplicación del gravamen:

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

2. Impuestos personales y reales:

Impuesto personal: son los que se establecen tomando en cuenta fundamentalmente las circunstancias personales del contribuyente, como su capacidad tributaria total y su carga familiar.



Impuestos reales: Se establecen en función de la calidad y cantidad de mercancía gravada sin consultar las condiciones del contribuyente.

3. Impuestos directos e indirectos:

Impuestos directos: no permiten el traslado y en ellos coinciden el sujeto de hecho y de derecho.

Impuestos indirectos: es aquel que paga el importador y la relación jurídica se establece entre el importador y el fisco, pero lo soporta, en definitiva el consumidor.

4.- Impuestos proporcionales y progresivos:

Impuestos proporcionales: en ellos se establece una proporción para el pago.

Impuestos progresivos: el que se establece en la medida que se obtengan más rentas, se paga mayor impuesto, y así en forma escalonada, se va aumentando el porcentaje.

5.- Impuestos ordinarios y extraordinarios:

Impuestos ordinarios: son los que se repiten en todos los presupuestos.

Impuestos extraordinarios: son los que tienen carácter de temporales y eventuales.



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

2.7. Clases de aduanas

- Aduana de destino: es la oficina aduanera donde termina una operación de tránsito aduanero.
- Aduana de entrada: es el lugar de un territorio aduanero por el que se despachan las mercancías a ser importadas. A la entrada en estas áreas, casi todos los productos quedan sujetos al pago de los correspondientes derechos arancelarios.
- Aduana de paso: es la oficina aduanera que no siendo ni la de partida ni la de destino interviene en el control de una operación de tránsito aduanero.
- Aduana principal: Es la que tiene jurisdicción en una circunscripción determinada y centraliza las funciones fiscales y administrativas de las aduanas subalternas adscritas a ella. Estas estarán habilitadas para las operaciones de importación, exportación y tránsito. Igualmente podrá prestar servicios de transbordo y bultos postales. Entre las aduanas principales están: La Guaira, Área de Maiquetia, Postal



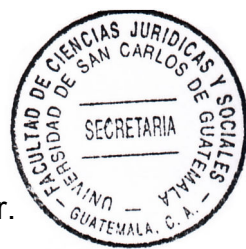
de Caracas, Puerto Cabello, Los llanos Centrales, Las piedras de Paraguaná, Maracaibo, Puerto La Cruz, entre otras.

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

- Clareo de aduana:

- Carga marítima y terrestre: se entiende un clareo de almacén fiscal o aduana cuando una mercadería va a ingresar al país y la misma debe nacionalizarse. Para este efecto debe cancelarse el pago de los impuestos correspondientes. Existe una tabla que clasifica los productos otorgándoles un arancel el cual se entiende como impuesto. Algunos aranceles son más altos que otros. La clasificación tiene que realizarse con ayuda de un agente aduanal quien es la persona que se reconoce ante la aduana para realizar todos los trámites en representación de la empresa importadora.

Es el agente de aduanas quien se presenta en aduana cuando la empresa de transporte confirma que la mercadería ha ingresado al país; debe llevar consigo la

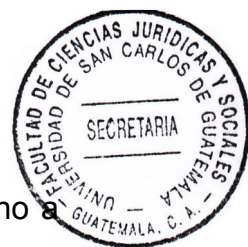


factura y lista de empaque; ambos documentos son proporcionados por el proveedor.

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

- Color rojo: significa que toda la mercadería debe ser descargada y revisada por un auditor fiscal quien dará fe que lo expresado en la factura y la lista de empaque es lo correcto y que el precio se ajusta a lo declarado en estos documentos. Esto lógicamente tomará mas tiempo para realizar el clareo de aduana.
- Color amarillo: La inspección de la mercadería no se realiza tan a fondo como durante la situación del color rojo.
- Color verde: Los impuestos son liquidados inmediatamente sin necesidad de revisión alguna. Este trámite se hace en menor tiempo.

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



se aplicaría con los tránsitos que provengan de Honduras y El Salvador con destino a Guatemala.

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

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

“El departamento de almacenes de depósito con bodegas fiscales del crédito hipotecario nacional, fue creado en el año 1935 con el objetivo de depositar, conservar, custodiar y manejar las mercaderías o productos de origen nacional o extranjero”.⁸

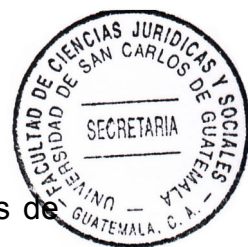
Las funciones están encaminadas en la modernización de los servicios y optimización de los recursos con los cuales cuenta para llegar a ser competitivos en el sistema bancario, satisfaciendo así todas las necesidades de los clientes y público en general.

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

⁸ Martínez, María de los Angeles. **Tributo y trabajo**, pág. 63.



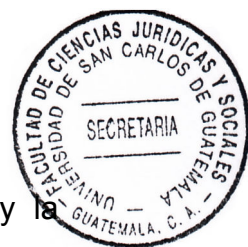
- Valoración aduanera. Recientemente se ha incrementado el número de ajustes que se realizan en Guatemala derivados de la valoración aduanera. Guatemala aplica por ley el método GATT, o sea que se debe respetar el valor de la factura, sin embargo, las aduanas no siempre respetan el método GATT y los compromisos internacionales asumidos en esta materia.
- Procesos administrativos. En el CAUCA (Código Aduanero Uniforme Centroamericano) se contemplan los recursos de reconsideración y revisión en materia aduanera, y nuestra firma tiene experiencia en llevar con éxito la gestión de dichos recursos.
- Procesos judiciales. Agotada la vía administrativa, cabe la vía judicial por medio del Contencioso Administrativo. Estamos en la capacidad de llevar este tipo de procesos.
- Amparo. En muchos casos, un importador o exportador puede requerir un medio más rápido y en determinados casos, se interpone amparo en materia aduanera si existe una violación a un derecho constitucional.
- Cumplimiento de requisitos técnicos o sanitarios. Este tema se relaciona con los compromisos asumidos en tratados de libre comercio o en la legislación interna.



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

2.9. Funciones de las aduanas

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



inspección de tráfico internacional de mercaderías, la clasificación arancelaria y la valoración de las mercaderías, manejar y fiscalizar las prohibiciones a la importación y exportación, impartir normas, realizar el ejercicio de poder de política aduanera y fuerza pública con el propósito de advertir y castigar los delitos e infracciones aduaneras.

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

Del mismo modo que el jefe y administrador de aduana, también se encuentran los funcionarios o empleados de las aduanas a los cuales se les nombra como agentes aduaneros y su ocupación primordial se encuentra en el desempeño de las funciones específicas que a cada uno le corresponde según se lo designen. La aduana tiene una distribución con una dirección general y tres subdirecciones generales que son: la subdirección general legal y técnica aduanera, la subdirección general de técnicas aduaneras metropolitanas y son las que se distinguen como de primera categoría. Otra categoría es la subdirección general de técnicas aduaneras del interior como la aduana de Campana, Bahía Blanca, Clorinda, Córdoba Iguazú, Mar del Plata, Paso de los Libres, San Lorenzo, Rosario, Posadas etc. Están formadas también por varias direcciones y departamentos a los cuales se les llama departamentos técnicos y dependen del mismo modo del director de la DGA.



- La vigilancia y control de la entrada y salida de mercancías y medios de transporte por las fronteras, aguas territoriales o espacio aéreo.
- Determinar y recaudar las obligaciones tributarias causadas por el punto anterior.
- La resolución de los reclamos, recursos, peticiones y consultas de los importadores y exportadores.
- Impedir las importaciones y exportaciones ilícitas.
- La prevención, persecución y sanción de las infracciones aduaneras.

2.10. Servicio aduanero

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

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





CAPÍTULO III

3. Derecho aduanero

El derecho aduanero es la 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.

“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”.⁹

El derecho aduanero es la disciplina que tiene por objeto regular los tributos incidentes sobre las importaciones jurídicamente calificadas de impuestos en el arancel de aduanas, cualquiera que sea su denominación; forma de recaudar o destinación.

El tributo aduanero es todo impuesto que grava el comercio internacional, siempre que no constituya:

⁹ Socorro, Norma. **Exportación y liberación de mercados**, pág. 40.



- Remuneración por servicios prestados a los importadores.
- Simple extensión a los productos importados, tributos internos cobrados igualmente a los productos nacionales.

El derecho aduanero es específico y forma parte del derecho público.

Es importante el desarrollo de un modelo de aduanas que facilite radicalmente el tránsito de mercancías y, al mismo tiempo, mejore la capacidad del Estado para controlar la entrada y salida de productos, cobrar aranceles, tributos y generar información oportuna y confiable.

El aumento del control, dentro del esquema tradicional y burocrático, generalmente, conlleva un entorpecimiento en el flujo de la mercancía, un incremento de costos para los operadores del comercio y sus clientes y un incremento de la corrupción.

El reto de la aduana moderna es cumplir con la competitividad y mantener el equilibrio entre facilitación, control y recaudación. Esto significa que se requiere una reforma integral no sólo en la forma en que realizan las acciones sino también en la capacidad de la aduana para cumplir con sus antiguas y nuevas funciones, siendo las mismas:

1. El sistema de indicadores está en proceso de desarrollo.



2. Los indicadores se desarrollaron a partir de consultas con todas las aduanas de la región y con expertos regionales y extrarregionales.
3. El sistema está diseñado para dar seguimiento a la reforma y medir su impacto en la gestión aduanera.
4. Es fundamental conocer el funcionamiento de las aduanas de Guatemala. Las fuentes son las mismas aduanas.

El derecho aduanero es importante para el país dado a que la legislación por la cual se integra este orden jurídico determina y da dirección a una gran parte de la economía nacional, tan es así, que una norma jurídica aduanera decide que mercancías y efectos entran al país, así como los impuestos y medidas arancelarias que deberán cubrir.

“El derecho aduanero es el conjunto de normas legales que determinan el régimen fiscal al que deben someterse los intervinientes en el tráfico internacional de mercancías a través de fronteras nacionales o aduaneras, por la vía marítima, terrestre, aérea, y postal; que organiza el servicio público destinado a su control, le fijan sus funciones, señalan las clases y formalidades de las operaciones sobre tales mercancías y establecen por último los tribunales especiales y el procedimiento de las causas a que dichos tráficos dieren lugar”.¹⁰

¹⁰ *Ibid*, pág. 42.



Derecho aduanero: es un conjunto de normas jurídicas, instituciones, y principios de derecho público que se aplican al tráfico y desempeño de los bienes, mercancías o efectos que entran y salen del país determinado, al gravamen, así como a su afectación económica y social.

De lo anterior se desprende:

- Que el derecho aduanero comprende normas coactivas.
- Que regulan actividades dentro del comercio exterior.
- Regula las actividades de importación y exportación, así como las operaciones con las diferentes mercancías y efectos.
- Regula los procedimientos de la materia.

Y el último y el más importante:

- La relación que tiene tanto directa como indirectamente con la afectación económica y social del país desprendido de su orden jurídico.

El derecho aduanero, necesita de un organismo por medio del cual se ejerza este poder coactivo y esa institución es lo que llamamos aduana.



3.1. Antecedentes históricos

Para entrar al estudio del derecho aduanero y por consiguiente al tema relacionado, en lo que respecta a la forma de cómo intervienen las aduanas en el ambiente jurídico económico de Guatemala, es necesario y esto es sin lugar a dudas, conocer lo que son los antecedentes históricos de las aduanas en el mundo, que como se puede observar, se encuentran íntimamente relacionados con la actividad comercial, y por ende la forma en que se ha desarrollado éste, a su paso a través del tiempo y asimismo la transformación existente en materia aduanal en razón del mismo comercio tanto externo como interno.

Dicho lo anterior, es importante el análisis de los antecedentes históricos del derecho aduanero.

3.1.1. Época prehispánica

En la época prehispánica existía una intensa actividad comercial entre los pueblos mesoamericanos; tenían, además del trueque, sistemas de valor y medidas que se empleaban para el intercambio de mercancías. Tal y como ahora se utilizan los billetes, monedas y cheques, entonces se utilizaban pequeños carrizos rellenos de polvo de oro. Los tianguis o plazas de mercadeo estaban sujetos a reglamentos estrictos, cuyo cumplimiento era vigilado por inspectores especiales. Las culturas dominantes, exigían



a los pueblos el pago de tributos e imponían una organización del comercio a grandes distancias, organización que resultó vital para la sociedad precortesana.

Del año 1500 a 1600, la formalización del comercio de España con sus colonias comenzó con la expedición de las reales cédulas de 1509, 1514, 1531 y 1535, que legitimaban el monopolio mercantil de ésta con los territorios recientemente conquistados. Para tal efecto se instalaron en Nueva España las Casas de Contratación, instituciones creadas desde 1503 con el propósito de controlar y fiscalizar el comercio y la navegación entre España y las Indias. En 1551, se inició la edificación de las primeras instalaciones portuarias.

El comercio con Oriente se inició en la segunda mitad del siglo XVI. Cabe recordar que las islas Filipinas formaban parte también del Virreynato de la Nueva España. En 1593, la Real Cédula de Felipe II ordenó restringir el volumen de la carga comercial para limitar las mercancías no filipinas, los llamados productos de la China, procurando así evitar daños al comercio español.

En el Virreinato de la Nueva España se estableció el llamado derecho de almojarifazgo, o sea el impuesto a la importación. La relevancia de este tributo fue de tal magnitud que la corona española dictó sobre la materia numerosas cédulas reales, decretos y ordenanzas, desde 1532 a 1817, mismas que regulaban la entrada y salida de mercancías; incluso ya se habla de franquicias diplomáticas por la introducción de mercancías.



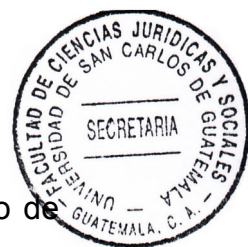
Del año 1600 a 1700, debido a los constantes ataques de los barcos piratas ingleses y franceses a los puertos de Veracruz, Acapulco y Campeche, en 1597 se dispuso que los oficiales a cargo de la casa de contratación se trasladaran a la Banda de Buitrón, lugar situado frente a San Juan de Ulúa, hecho que permitió que en 1601, por órdenes de Felipe II, se instalara la aduana en tierra firme. En 1647, el rey Felipe IV vió la necesidad de que la ciudad contara con una aduana cerrada donde fueran captados todos los productos que entraban al puerto.

Del año 1700 a 1800, el tráfico comercial se llevaba a cabo mediante esporádicas ordenanzas y cédulas reales; en 1702 se elaboró el primer reglamento para el tráfico comercial entre Filipinas y Nueva España.

El virrey Casafuerte expidió en 1728 una cédula a fin de que ninguna de las mercancías que ingresaban pudiera bajarse a tierra sin el consentimiento del oficial de justicia o regidor. La pena por incumplimiento era el decomiso de los productos.

3.1.2. Época independiente

Del año 1800 a 1900: En los primeros documentos promulgados en la época anotada se designaron los puertos habilitados para el comercio, se especificó el trabajo que debían realizar los administradores de las aduanas y los resguardos; además se plantearon las bases para la operación del arancel, estableciendo que los géneros, las



mercancías de importación prohibida y las libres de gravamen quedaban a criterio de los administradores de las aduanas.

En el año de 1831, se firmó un tratado de amistad con los Estados Unidos, uno de sus primeros convenios en materia de comercio internacional.

Del año 1900 al 2000: El 19 de febrero de 1900 se constituyó por Decreto Presidencial la Dirección General de Aduanas, conformada por seis secciones. El 17 de octubre de 1913 se firmó el decreto por el cual se crearon ocho secretarías de Estado para el despacho de los negocios administrativos, entre ellas la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Comercio, con atribuciones sobre aranceles de aduanas marítimas y fronteras, vigilancia, impuestos federales y otros conceptos.

3.1.3. Época moderna

Del año 2000 al día de hoy se han realizado algunas modificaciones, principalmente en el manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior; el ingreso o extracción de mercancías por vía postal; el reconocimiento aduanero de mercancías; la valoración aduanera; la garantía de contribuciones para el régimen de tránsito de mercancías, los procedimientos administrativos y las infracciones aduaneras, entre otras.

Con el fin de facilitar la operación mediante métodos de control, se instrumentó el Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI), así como el sistema de selección



automatizado en los reconocimientos, lo que actualmente se conoce como semáforo fiscal. Se delegó la responsabilidad de clasificar, determinar el valor en aduana y el origen de las mercancías a los agentes aduanales, quedando a cargo de la autoridad sólo la facultad de verificación del cumplimiento de esta obligación, así se redujo la discrecionalidad de los empleados en la aduana.

3.2. Derecho tributario aduanero

Con ocasión de la introducción de mercancías en un territorio aduanero se exigen diversos tributos que integran el arancel aduanero.

Se denominan derechos de aduana a la importación al tributo típico que se exige por la introducción de mercancías.

Junto a éste, pueden aplicarse otros tributos a la importación, como:

Los derechos que tratan de neutralizar la práctica comercial abusiva consistente en vender para la exportación al país de importación por un precio inferior al que se aplica en ventas realizadas en el propio país de exportación.

Los derechos compensatorios, que tratan de neutralizar la ventaja que para un exportador supone haber gozado de una subvención concedida por su gobierno ligada a la realización de exportaciones.



Otros tributos, como es el caso en la Unión Europea de los que se aplican a los productos agrícolas y a ciertos productos obtenidos de la transformación de productos agrícolas en el marco de la Política Agrícola Comunitaria (PAC).

La salida de mercancías de un territorio aduanero (exportación) no suele ser ocasión para la aplicación de tributos, aunque en determinadas circunstancias pueden exigirse por motivos recaudatorios o para evitar que un exceso de exportaciones ocasione un desabastecimiento del mercado interior.

3.3. Características del derecho aduanero

1. Es derecho público:

- El Estado es sujeto, esencial y dominante.

- El Estado tiene prerrogativas.

2. Es de orden público:

- No puede ser derogado por convenios particulares.

- Igualdad de impuestos.



3. Es una nueva rama del derecho:

- Autonomía.
- Propia estructura.
- Normas propias.
- Ingreso público, desarrollo social.

4. Impuestos indirectos:

Monto del gravamen o parte de él es trasladado al consumidor final.

Finalidades del derecho aduanero:

- Garantizar la salud y las condiciones de vida.
- Lograr una actuación de carácter ético y solidaridad humana.
- Fomentar el desarrollo económico.
- Proyectar y preservar el nivel político y social.



- Suministrar informaciones estadísticas.

- Percibir un tributo:

- Impuesto.

- Tasa.

3.4. 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.

El Fisco Nacional tendrá privilegios, preferentes a cualquier otro, para exigir el pago de los impuestos, tasas, intereses moratorios, penas pecuniarias y otros derechos o cantidades que se originan en virtud de lo establecido en ella. Dichos bienes no podrán ser objeto de medidas judiciales preventivas o ejecutivas mientras no hayan sido cumplidos los requisitos y pagados o bien garantizado el crédito fiscal correspondiente.



Privilegios generales:

1. Carácter administrativo:

- El fisco no presta caución para una actuación judicial.
- No paga impuestos nacionales, ni municipales.
- Obligación de todas las autoridades de colaborar con los funcionarios de hacienda.

2. Carácter procesal:

- Los bienes de la nación no son embargables, ya que no están sujetos a medida de ejecución.
- Toda sentencia definitiva tiene que consultarse al tribunal superior.
- Los apoderados del fisco nacional, tienen la obligación de hacer valer en cualquier juicio, todos los recursos sin necesidad de autorización especial.
- Los tribunales tienen que darle prioridad a los juicios en donde está implicado el fisco nacional.
- Tienen carácter de título ejecutivo todas las liquidaciones de crédito a favor del fisco.



3. Carácter civil:

No es admisible compensación en contra del fisco.

Privilegios específicos:

1. Retención de mercancías por falta de pago.

- Cuando exista demora en el pago de las cantidades líquidas y exigibles causadas por motivo del pago de mercancías a través de las aduanas, éstas podrán retener las demás que hayan llegado a nombre del mismo consignatario hasta que el pago se efectúe.

2. Prenda:

- El fisco no presta caución para una actuación judicial.

3. Aprehensión de mercancías:

Mercancías retiradas de la zona aduanera, sin que hubiesen cumplido los requisitos establecidos en la ley.



3.5. Ámbito de aplicación de la potestad aduanera

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.

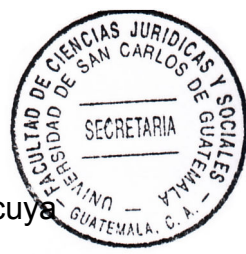
Ámbito de aplicación:

- 1.- 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).
- 2.- Unión aduanera: en este régimen, se eliminan los gravámenes y otros obstáculos o limitaciones al comercio exterior entre los países que forman la unión, y se aplica una tarifa uniforme frente a los países que constituyen parte integrante del sistema.
- 3.- 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.

- 4.- 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.
- 5.- 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.
- 6.- Mar territorial: es aquella zona marítima contigua a la costa o a las aguas nacionales.
- 7.- 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.

8.- 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.

9.- Territorio aduanero y territorio político:

El territorio aduanero (TA), es el territorio en el cual las disposiciones de la legislación aduanera de un estado son plenamente aplicables.

El territorio nacional (TP), (excluido de hecho del territorio aduanero), supone que parte del TP no está contemplado como ámbito nacional de validez del régimen aduanero. Parte del TP del Estado forma parte del TA de otro Estado, y el propio Estado ha decidido liberar a determinado sector de su territorio, del régimen aduanero (puertos libres y zonas francas).

Los siguientes son los casos en los que se pueden encontrar con relación a los territorios nacionales y aduaneros:

a. Pluralidad de TP en un solo TA:

- Uniones aduaneras.



- Varios países con reglas comunes.

b. Territorio no nacional incluido en el TA:

- Se hace por convención internacional.

- Enclaves aduaneros.

c. TP excluido por ficción jurídica del TA:

- Problemas limítrofes.

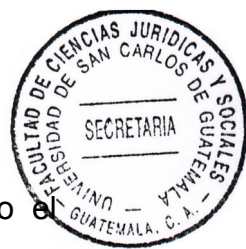
d. Varios TA en un mismo TP:

- Régimen aduanero distinto, se regula análogamente al tráfico internacional.

3.6. Autoridad aduanera

Mediante orden de las autoridades aduaneras pueden ingresar a almacenes, patios, oficinas, vehículos, y demás lugares privados o públicos sujetos a la potestad aduanera sin necesidad de autorización especial.

También podrá la autoridad aduanera:



- Aplicar los procedimientos en casos de infracciones o delitos fiscales, como el comercio internacional ilícito.
- Verificación de las operaciones aduaneras en conformidad a lo pactado en el ordenamiento legal.

Su importancia recae en la organización y desarrollo del país, debido a que el control ejercido por ellas persigue el control de la mercancía que entra y sale del mismo.

Su importancia consiste en:

- Percibir un tributo manifestado bajo la forma de impuesto o tasa.
- Fomentar y proteger el desarrollo económico.
- Proyectar y preservar el status político y social.
- Garantizar la salud y las condiciones de vida de los ciudadanos, plantas y animales.
- Suministrar información estadística.
- Lograr una actuación de carácter y solidaridad humana.



- Servir de punto de control para establecer las disposiciones emanadas de cualquier Ministerio.



CAPÍTULO IV

4. Análisis de las presunciones legales en la legislación aduanera en Guatemala

4.1. Presunciones legales

La presunción es un intento de obtener la verdad y su dimensión, a partir de un hecho cierto, concreto y comprobado; el resultado de esta inferencia, está sujeto a prueba y demostración de su verdad. Admite prueba en contrario, salvo disposición legal expresa; en cuyo caso puede transformarse en una ficción.

La ficción, en cambio, es una disposición jurídica, que conceptualiza un determinado hecho, sea o no cierto, y lo reputa cierto, sin admitir prueba en contrario. Al decir de la doctrina, la conexión entre los hechos la da la ley, despreocupándose de la realidad; y en rigor es una mentira técnica.

También constituye una ficción el que en cuanto a que los pagos que no sean efectuados de acuerdo a estas disposiciones, tampoco serán computables como deducciones, créditos fiscales y demás efectos tributarios que correspondan al contribuyente o responsable; aun cuando éstos acrediten la veracidad de las operaciones.



Estas disposiciones son una verdadera ficción, pues no falsean ni ocultan la verdad real; crean una verdad jurídica distinta a la real. Así, resulta contrario a la verdad e ilógico que si en un determinado negocio económico, el obligado al pago lo realizó en moneda de curso legal del país, otorgando recibo el acreedor, éste pueda desconocer dicho pago y requerirlo nuevamente, con el consiguiente enriquecimiento sin causa. La ley es claramente irrazonable.

Por otra parte, si un operador económico, contribuyente impuesto a las ganancias e IVA, efectúa una adquisición que constituye deducción en el primero y crédito fiscal para el segundo, estando perfectamente en regla la totalidad de la documentación requerida, y además verificado que su proveedor ha registrado económica y fiscalmente la totalidad de la operación, siendo ésta real; el hecho que se haya pagado en efectivo no le quita en absoluto certeza a la operación en sí. Por tal razón, cuando la ley le elimina dicha certeza, aún cuando pudiera probarse lo contrario, crea una ficción: una verdad que no es la real, que sólo existe en la ley.

Constituye también una ficción la disposición legal para el supuesto que el fisco nacional compruebe que existe una diferencia física con el inventario declarado por el contribuyente, tal diferencia es imputable al último ejercicio fiscal cerrado inmediatamente anterior a aquel en el cual la AFIP hubiera verificado las diferencias de inventario de mercaderías; también lo es el caso de las diferencias de producción obtenidas por relevamiento, que se imputan, sin admitir prueba en contrario, al último



ejercicio fiscal cerrado inmediato anterior a aquel en el cual la administración tributaria hubiera verificado las diferencias de producción.

Otra ficción es la disposición legal del régimen especial de fiscalización, conocido como bloqueo fiscal, que presume sin admitir prueba en contrario la exactitud de las declaraciones juradas presentadas con anterioridad a la última, antes de iniciarse una fiscalización.

4.2. Justificación del uso de presunciones

Si estando fehacientemente acreditado que el contribuyente realizó la actividad económica, el organismo fiscal no puede probar los hechos en que funda su pretensión fiscal, ello no es motivo para que él quede exento del pago tributario.

Si éste ha sido negligente en su cumplimiento tributario en cuanto a acreditar debidamente los hechos, o fue una actitud deliberada, ello no puede conducir a que de tal comportamiento se derive una ventaja a su favor. La no aplicación de las presunciones, derivaría en una situación de injusticia para el contribuyente.

Pero, dicha justificación, unida a la presunción legal de legitimidad del acto administrativo, conducen a advertir a los contribuyentes sobre la necesidad de documentar debidamente su actividad económica, de acuerdo a las distintas disposiciones legales, para no verse sorprendidos por una determinación que pueda



resultar abusiva y desproporcionada en función de su realidad económica; y que sea imposible de contrarrestar por la carencia de pruebas.

4.3. Tipos de presunciones

En primer lugar, existen las que se derivan del razonamiento que efectúa el juzgador, denominadas también homini. Son presunciones no establecidas en normas positivas, y deben reunir determinadas características y fundarse en hechos reales y probados que por su número, precisión, gravedad y concordancia deben producir convicción conforme las reglas de la sana crítica.

Existen las presunciones legales y el legislador establece el hecho del cual se parte, el hecho que debe inferirse, y la consecuencia buscada. Éstas, a su vez, suelen clasificarse en relativas y absolutas.

En materia tributaria, la AFIP ostenta la facultad de establecer las presunciones, que le permiten la determinación de promedios, coeficientes y demás índices que sirvan de base para estimar de oficio la materia imponible, así como para determinar el valor de las transacciones de importación y exportación para la aplicación de impuestos interiores, cuando fuere necesario.



4.4. Presunciones endonormativas y perinormativas

Las presunciones endonormativas son las previstas para el normal funcionamiento del tributo.

El mecanismo de ajuste por inflación en el impuesto a las ganancias, es una presunción endonormativa, puesto que parte de la base de asumir que una vez aplicado el mismo, el resultado a los fines del tributo estará despojado de componentes inflacionarios que la desnaturalicen. También está en este grupo el monto del cinco por ciento en concepto de bienes personales y del hogar.

Estas presunciones son obligatorias o facultativas para el contribuyente, conforme lo establezca la Ley. El caso del monotributo es facultativo, puesto que el contribuyente que pueda ser encuadrado en sus disposiciones, lo hará según su propia decisión, luego de un examen de conveniencia. Estas presunciones se justifican para impedir la evasión del tributo, como la reciente reforma a la ley de ganancias para el caso de exportaciones de productos primarios entre sujetos vinculados con la intervención de un intermediario internacional; evitar debates sobre aspectos dificultosos de probar, como el caso citado del cálculo de bienes personales y del hogar en el impuesto sobre los bienes personales, o bien simplificar el cumplimiento tributario de masas de contribuyentes.



4.5. La presunción parte de un hecho conocido

Una presunción consiste en suponer un hecho que se desconoce, partiendo de otro perfectamente conocido.

Esta definición no admite que la presunción parta de otra. Si se pretendiera efectuar una cadena de presunciones, o presunción de segundo grado, partiendo del hecho supuesto o inferido, para derivar un nuevo hecho también presumido, entonces se estaría faltando a la gravedad, precisión y concordancia que el indicio tiene que reunir para fundar en él, la presunción, restándole verosimilitud y certeza a la conclusión final.

Las serias falencias que afectan el procedimiento consistieron en haber articulado un mecanismo que, para obtener la base indiciaria que da sustento a la presunción legal, inserta otra presunción dada por el coeficiente de utilidad bruta, considerándolo inalterable en todo el ejercicio.

4.6. Código Aduanero Uniforme Centroamericano

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano establece las disposiciones básicas de la legislación aduanera común de los países signatarios para la organización de sus servicios aduaneros y la regulación de la administración, conforme a los requerimientos del Mercado Común Centroamericano y de la Unión Aduanera.



El Artículo número 3 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano vigente regula lo siguiente: “Para los efectos de la aplicación del presente Código, se establecen las acepciones siguientes:

- a) Aduana u oficina aduanera: Es la dependencia del gobierno designada para intervenir en las operaciones aduaneras, conforme a este Código y al arancel de aduanas, y para desempeñar las demás funciones que se le asignen en este mismo Código y en otras leyes;
- b) Almacenaje: Es la tasa que se aplica por el depósito de la mercancía en los almacenes de Aduana;
- c) Carta de Corrección: Es el documento por medio del cual el remitente o exportador enmienda o aclara conceptos consignados en los documentos de embarque que no pueden ser corregidos por otros medios;
- d) Certificación de Origen: Es la declaración escrita expedida por la autoridad competente del lugar de procedencia, en la que se indica el país de origen de las mercancías objeto de operaciones aduaneras;
- e) Conocimiento de Embarque: es el documento que contiene el contrato celebrado entre el remitente y el porteador para transportar mercancías;



- f) **Consignatario:** es la persona natural o jurídica a quién el embarcador o remitente envía las mercancías;

- g) **Derechos aduaneros:** Son todos los gravámenes establecidos en el arancel de aduanas;

- h) **Exoneración o franquicia aduanera:** Es el beneficio que se aplica a la mercancía objeto del comercio internacional, que mediante leyes o acuerdos especiales es eximida del pago total o parcial de los derechos aduaneros;

- i) **Factura comercial:** Es el documento expedido como resultado de una operación comercial y firmado por el exportador, en el que se registran los detalles de la misma, incluyendo el valor y demás características de las mercancías objeto de operaciones aduaneras;

- j) **Manifiesto:** Es el documento que contiene el detalle de la carga extranjera destinada a la Aduana de arribo, o de la carga nacional o nacionalizada con destino al extranjero;

- k) **Mercancía:** Comprende todos los productos, artículos, manufacturas, semovientes y en general todos los bienes corporales muebles, sin excepción alguna;



- l) Mercancía extranjera: Es la que proviene del exterior y cuya importación no se ha consumado legalmente, aunque sea de producción o manufactura nacional o que habiéndose importado bajo condición, ésta deja de cumplirse;

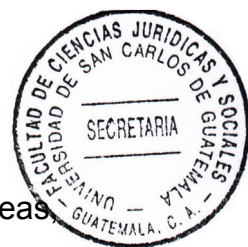
- m) Mercancía nacional: Es en cada uno de los Estados contratantes la natural o manufacturada en sus propios territorios y la que, conforme a los tratados o convenios multilaterales o bilaterales centroamericanos, goce de libre comercio entre ellos;

- n) Mercancía nacionalizada: Es la mercancía extranjera cuya importación definitiva se ha consumado legalmente;

- o) Póliza: Es el documento que contiene los datos exigidos para la operación aduanera de que se trate, y sirva para determinar la destinación de la mercancía, declararla, aforarla y retirarla;

- p) Porteador: Es la persona natural o jurídica o su representante autorizado que conduce o hace conducir un vehículo, transporta o hace transportar mercancías;

- q) Vehículo: Es todo medio de transporte por tierra (incluso los animales de carga o de tiro), por agua y por aire, con o sin motor;



- r) Vías habilitadas: Son las rutas terrestres, marítimas, fluviales, lacustres o aéreas permitidas por la ley, que conducen a las oficinas aduaneras;
- s) Zona aduanera: Es el territorio sobre el que la Aduana ejerce jurisdicción. Se divide en:
- i) Zona primaria o recinto de la Aduana, que es el espacio sobre el cual se asientan las oficinas, bodegas y locales destinados al servicio aduanero y las porciones del mar territorial donde se ejerce dicho servicio, así como las dependencias e instalaciones conexas establecidas en sus inmediaciones, tales como los muelles, caminos y campos de aterrizaje legalmente habilitados con ese fin;
 - ii) Zona secundaria de la aduana, que es el territorio de la zona aduanera no comprendido en la zona primaria o recinto de la aduana”.

Las personas que crucen la frontera con o sin mercancías, o que las hagan conducir a través de ella, quedan sujetas a las disposiciones de la legislación aduanera. El cruce de la frontera y el arribo de vehículo sólo debe efectuarse por las vías habilitadas.

Las personas que lleven consigo o conduzcan mercancías por cualquier medio de transporte, estarán obligadas a presentarlas y declararlas de inmediato a la aduana más próxima al lugar por el que hayan atravesado la frontera sin modificar su estado ni su acondicionamiento.



Las personas que atraviesen la frontera y de quienes se sospeche que lleven consigo mercancías no declaradas, serán obligadas a someterse a inspección corporal, conforme a los reglamentos.

Las mercancías deben ser admitidas para la importación, exportación o para cualquier otra operación aduanera, salvo las prohibiciones restricciones o condiciones prescritas en las leyes o reglamentos.

La autoridad competente puede, por motivos especiales, ordenar que las operaciones aduaneras correspondientes a ciertas clases de mercancías sólo se efectúen en oficinas aduaneras determinadas. También podrán establecerse perímetros fronterizos de vigilancia especial, en los cuales la existencia y tráfico de mercancías extranjeras estarán sujetos a las prohibiciones y restricciones que establezcan los reglamentos.

Las operaciones aduaneras se efectuarán durante los días y horas hábiles, dentro de la zona primaria o recinto de la aduana. Sin embargo, de conformidad con los reglamentos y a petición del interesado, podrán efectuarse fuera del horario ordinario, siempre que el administrador de la aduana así lo autorice, o fuera del recinto aduanero, con autorización de la Dirección General de Aduanas, debiendo en ambos casos pagar el interesado los servicios que se le presten.

El establecimiento y funcionamiento de zonas francas y puertos libres estará sujeto a las disposiciones de un convenio centroamericano especial sobre la materia.



Toda persona que arribe a los puertos o puestos fronterizos habilitados, podrá internar al país su equipaje sin que cause derechos aduaneros ni impuesto alguno. No se considerará parte del equipaje el menaje de casa.

Las modalidades y disposiciones a que debe sujetarse la introducción al país del menaje de casa y del equipaje, se incluirán en la legislación arancelaria uniforme centroamericana.

La administración aduanera está a cargo del servicio aduanero centroamericano. En cada Estado signatario los organismos públicos del servicio aduanero centroamericano son los siguientes:

- a) La Dirección General de Aduanas;
- b) Las aduanas u oficinas aduaneras; y
- c) Otros organismos.

La Dirección General de Aduanas es el organismo superior aduanero, a nivel nacional, y tiene a su cargo la dirección técnica y administrativa de las aduanas u oficinas aduaneras, y demás actividades del ramo.



El Artículo número 15 de la citada norma señala que: “Corresponde a la Dirección General de Aduanas:

- a) Cumplir y hacer cumplir las disposiciones de este Código, de la legislación arancelaria uniforme centroamericana y demás leyes y disposiciones aplicables;
- b) Proponer al Ministerio respectivo el nombramiento del personal aduanero, en tanto no se establezca un régimen de servicio civil, y ejercer las demás funciones sobre administración de personal que se le asignen en los reglamentos;
- c) Formular y emitir los instructivos necesarios para la correcta aplicación de las leyes del ramo aduanero y de las relaciones con éste;
- d) Proponer al Ministerio respectivo, para su decisión por el Poder u Organismo correspondiente, la delimitación de las zonas de jurisdicción aduanera, de los perímetros fronterizos de vigilancia especial, y de las vías habilitadas, así como el establecimiento o supresión de aduanas y oficinas aduaneras;
- e) Controlar, en su caso, el correcto uso y destino de las mercancías importadas con franquicia aduanera, de conformidad con los sistemas que adopten las autoridades del ramo a que corresponda la ley que establece la franquicia;



- f) Supervisar las Aduanas u oficinas aduaneras para asegurar el cumplimiento de las leyes, reglamentos e instructivos correspondientes, e inspeccionarlas en forma periódica.
- g) Decidir, conforme a la legislación arancelaria uniforme centroamericana, sobre la asimilación que proceda en cuanto a la clasificación de mercancías;
- h) Resolver las reclamaciones que se le sometan sobre la aplicación del arancel aduanero y demás leyes y reglamentos del ramo, sin perjuicio de los recursos que correspondan;
- i) Autorizar u ordenar que se practique reconocimiento de mercancías en zonas aduaneras secundarias, conforme a las leyes aplicables y a los reglamentos de este Código;
- j) Dictar las disposiciones de orden administrativo que estime necesarias para el buen funcionamiento del servicio aduanero;
- k) Ejercer las atribuciones que se le asignen en el presente Código y sus reglamentos respecto a los agentes de aduana;
- l) Resolver las consultas que se le formulen relacionadas con el ramo aduanero



- m) Perseguir las infracciones a este Código y sus reglamentos y, en su caso, aplicar las sanciones correspondientes;
- n) Vender en pública subasta las mercancías abandonadas;
- o) Formular y presentar a la autoridad que corresponde, el anteproyecto de presupuesto de egresos del servicio aduanero;
- p) Suministrar a los organismos públicos, de conformidad con las leyes respectivas, los informes básicos que necesiten; y
- q) Las demás funciones que se le asignen en este Código, otras leyes y los reglamentos”.

Las aduanas u oficinas aduaneras son dependencias de la Dirección General de Aduanas, que actuando bajo su autoridad y supervisión, tienen a su cargo, el control y fiscalización de la entrada de mercancías al país, de su salida al extranjero y el tránsito de las mismas, así como su custodia y aforo, de acuerdo con las disposiciones legales.

El Artículo número 17 de la citada norma preceptúa que: “Corresponde a las Aduanas u oficinas aduaneras:



- a) Intervenir en las operaciones y trámites aduaneros, conforme a lo dispuesto en este Código y sus reglamentos, el Arancel Centroamericano Uniforme a la Importación, la legislación arancelaria uniforme centroamericana y demás leyes aplicables;
- b) Recibir y visitar los vehículos sujetos a su jurisdicción aduanera y autorizar su salida, exigiendo, en su caso, los documentos respectivos;
- c) Recibir y autorizar la carga, descarga, almacenamiento y depósito de mercancías objeto de operaciones aduaneras;
- d) Autorizar la destinación de las mercancías;
- e) Vigilar la zona aduanera que les corresponda y proponer a la Dirección General de Aduanas la creación de puestos aduaneros de vigilancia dentro de la misma;
- f) Tomar las providencias necesarias para evitar las pérdidas y daños de las mercancías bajo su custodia;
- g) Autorizar y regular el acceso a los recintos aduaneros de las personas que no formen parte de su personal, de conformidad con los reglamentos;
- h) Autorizar el amarre, atraque o fondeo de las embarcaciones de cualquier clase;



- i) Tomar las medidas (que sean necesarias para el control de las actividades que se efectúan dentro de la zona primaria;
- j) Vender en pública subasta, con autorización de la Dirección General, las mercancías abandonadas;
- k) Perseguir las infracciones a este Código y sus reglamentos, y, en su caso aplicar las sanciones correspondientes;
- l) Resolver, en su caso, las reclamaciones aduaneras que se presenten; y
- m) Las demás funciones que se le asignen en este Código, otras leyes y los reglamentos”.

Los funcionarios de aduana son personalmente responsables ante el fisco, por las sumas que éste deje de percibir, por su actuación defectuosa en el desempeño de las funciones que les estén encomendadas, sin perjuicio del derecho que les conceda el reglamento para emitir alcances a las liquidaciones a su cargo de las personas que se hubieren beneficiado con las deficiencias de las mismas. Esta responsabilidad se extiende a los casos de pérdidas o daños a las mercancías, causados por descuidos en su custodia.



El Artículo número 22 de la citada normativa preceptúa lo siguiente: “Corresponde a

Comité Arancelario:

- a) Resolver en última instancia administrativa las reclamaciones sobre la correcta clasificación arancelaria de las mercancías objeto del comercio internacional. Contra sus resoluciones no cabrá el recurso de lo contencioso administrativo;
- b) Remitir al Consejo Ejecutivo del Tratado General de Integración Económica Centroamericana, a través de la Secretaría Permanente, dentro de los términos que fijen este Código y sus reglamentos, copias certificadas de todas las resoluciones que dicte”.

El Artículo número 24 de la normativa anotada preceptúa lo siguiente: “Para los efectos de la aplicación de este Código, las mercancías pueden ser objeto de las operaciones aduaneras que se definen a continuación:

- a) Exportación: Es la salida, cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas destinadas al uso o consumo definitivos en el extranjero;
- b) Exportación temporal: Es la salida cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas, destinadas a permanecer por tiempo limitado fuera del país;



- c) Importación: Es la internación, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras destinadas al uso o consumo definitivo en el país;
- d) Importación no comercial: Es la que corresponde a mercancías que no pueden ser objeto de operaciones habituales y lucrativas, atendiendo a su naturaleza, valor, cantidad, calidad del importador y frecuencia con que éste efectúe dicha importación;
- e) Importación temporal: Es la internación, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras llegadas al país y no nacionalizadas;
- f) Reexportación: Es la salida, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras llegadas al país y no nacionalizadas;
- g) Reimportación: Es la internación al país, cumplidos los trámites legales, de mercancías anteriormente exportadas;
- h) Tránsito internacional: Es el paso por el territorio de los Estados signatarios, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras destinadas a otro país

El Artículo número 25 preceptúa que: “Las mercancías pueden ser objeto de los trámites aduaneros que a continuación se definen:



- a) Almacenamiento: Es el depósito de mercancías en los almacenes sujetos a jurisdicción aduanera, en espera de que se solicite su destinación;
- b) Destinación de las mercancías: Es la expresión de la voluntad del dueño, consignatario o su representante, efectuada conforme a los reglamentos, de que se ejecute la operación aduanera correspondiente:
- c) Redestino: Es el traslado de mercancías extranjeras de un recinto aduanero a otro, dentro del país, para su tratamiento aduanero posterior;
- d) Transbordo: Es el traslado de mercancías de un vehículo a otro con el objeto de conducirlos a su destino”.

La importación y exportación temporal de mercancías, ya sea para exhibirlas, para repararlas, para usos científicos o para cualquier otro fin, se sujetará en cuanto a su naturaleza, trámites, documentación y cauciones, a lo que dispongan los reglamentos y en cuanto al pago de derechos aduaneros, a la legislación arancelaria uniforme centroamericana.

Las operaciones temporales sólo deberán autorizarse cuando las mercancías puedan ser claramente identificables, ya sea por marcas, números, sellos, medidas u otras características especiales.



Se fija un plazo de tres meses para la permanencia en el país de las mercancías importadas temporalmente e igual plazo para la permanencia en el exterior de las mercancías exportadas temporalmente.

Para el cómputo del plazo se tomará como base la fecha de aceptación de la póliza o del documento que autoriza la operación. Este plazo podrá ser prorrogado por el Ministerio de Hacienda a solicitud del interesado. Las operaciones temporales deberán contemplarse en leyes especiales o contratos administrativos, se regirán por lo que en ellos se disponga.

Las operaciones temporales deberán caucionarse por los interesados en forma que se asegure el pago de la totalidad de los derechos aduaneros, excepto para los vehículos automotores, cuyo tratamiento se rija por disposiciones especiales.

Las modalidades a que deberán sujetarse las mercancías cuya importación se considere no comercial, se indicarán en los reglamentos, especialmente en lo que se refiere a trámites y documentación. Respecto al pago de derechos aduaneros, se atenderá a lo que disponga la legislación arancelaria uniforme centroamericana.

Las mercancías en tránsito estarán exentas de toda clase de derechos, impuestos o contribuciones fiscales o municipales, con motivo del tránsito, cualquiera que sea su origen y su destino, pero quedarán sujetas al pago de las tasas normalmente aplicables por la prestación de servicios.



Las operaciones de tránsito se harán por las vías legalmente habilitadas para este efecto con sujeción a las disposiciones de este Código, sus reglamentos y las leyes de sanidad, policía y demás leyes aplicables en el territorio de paso.

La aduana podrá exigir caución suficiente que garantice el pago de los impuestos y otros recargos que podría causar la importación de las mercancías objeto del tránsito internacional.

El cabotaje es el tráfico de mercancías y el transporte de pasajeros que se hace por mar entre los puertos de los Estados signatarios. Las mercancías objeto de cabotaje están sujetas al control aduanero.

La presentación de las mercancías para su recepción por la Aduana se hará en los locales de la zona aduanera destinados a ello. La recepción de la mercancía se hará con base en el manifiesto y en presencia del porteador o de su representante. Sí éste no concurriere al acto de la entrega, las anotaciones que haga la autoridad aduanera se considerarán correctas y serán inapelables.

Cuando se presenten indicios de avería o de haber sido violados, se separarán de la carga en el momento de su recepción y serán recibidos por la Aduana previa determinación del contenido y peso de cada uno. Los porteadores o su representante, si lo consideran necesario, podrán presenciar esta operación.



La mercancía recibida por la aduana no podrá ser objeto de cambio o modificación alguna, salvo el reacondicionamiento del embalaje defectuoso de los bultos u otras medidas de precaución como repintado de las marcas que, estando borrosas puedan todavía identificarse.

La aduana u oficina aduanera podrá exigir al porteador o a sus agentes que tomen las medidas de precaución que a su juicio requiera una mercancía y, en caso de urgencia, que ello se efectúe de inmediato. Esta operación quedará siempre a cargo del consignatario o de sus representantes y se hará a sus expensas.

Las aduanas u oficinas aduaneras llevarán controles de recepción y salida apropiados para cada tipo de tráfico, de los bultos que lleguen a sus recintos. Los registros y los sistemas de control se regirán por las normas que se dicten en los reglamentos.

Después de ser inscritas en el registro, las mercancías permanecerán en las oficinas aduaneras hasta su legal importación, reexportación u otra destinación aduanera.

Desde que el momento que la aduana da por recibida la mercancía en sus recintos, en la forma y condiciones indicados en los reglamentos, no se aplicará almacenaje. Transcurrido el período y hasta la fecha en que se acepte la solicitud de destinación de las mercancías o sean trasladadas a los almacenes generales de depósito, se cobrará almacenaje.



Si se solicitare su destino, el plazo de almacenamiento cubrirá el período que la mercancía permaneció en la aduana de destino y el lapso en que permanezca en la aduana de la cual fue redestinada.

En caso de una mercancía haya sido previamente destinada a una aduana interior y permanece en tránsito en una aduana de arribo, el plazo se iniciará a partir del recibo por la aduana interior.

También causará almacenaje las mercancías que no fueren retiradas de la aduana dentro de los cinco días calendario siguiente a la fecha de notificación de la liquidación de la póliza respectiva. En tal caso, el almacenaje se computará desde dicha fecha hasta el día en que los bultos sean retirados de la aduana, inclusive.

En todos los almacenes o lugares habilitados para almacenamiento de mercancías bajo la potestad de la aduana, se practicarán inventarios con la periodicidad que se considere conveniente.

La destinación de las mercancías que se encuentren bajo potestad de las aduanas, incluso las declaradas libres del pago de derechos por ley, se solicitará por medio de la póliza.

No obstante lo anterior, para las mercancías provenientes de los Estados contratantes que gocen de los beneficios estipulados en los convenios centroamericanos de libre



comercio, la destinación se solicitará por medio del formulario aduanero uniforme que en ellos se establece, y que para el efecto sustituye a la póliza.

En la póliza se declarará, en una unidad monetaria común equivalente al dólar de los Estados Unidos de América, el valor cif de las mercancías, establecido de conformidad con la legislación arancelaria uniforme centroamericana, el cual deberá coincidir con el de la factura comercial. Queda prohibida la inclusión en una misma póliza de mercancías de distinta procedencia, o pertenecientes a distintos consignatarios.

Toda póliza de importación deberá presentarse acompañada del conocimiento de embarque, de la factura comercial y de los demás documentos que exija la ley, todos originales, con los requisitos y el número de copias que indique en los reglamentos.

La garantía del producto tiene que constituirse mediante depósito en efectivo, debiendo concedérsele al interesado un plazo a partir de la fecha de la aceptación de la póliza, para la presentación de los documentos faltantes.

El importe de la garantía, deducidos los derechos y demás cargos que correspondan, será devuelto al interesado si dentro de aquel plazo presenta a la aduana los documentos faltantes.

La póliza de importación se considerará aceptada desde la fecha de su firma por el funcionario aduanero autorizado. La aceptación de la póliza constituye la prueba



fehaciente de haberse solicitado el aforo de la mercancía y deja sujeto al consignatario a las obligaciones legales y reglamentarias que le correspondan. Una vez aceptada la póliza no podrá ser anulada ni modificada por el solicitante.

El aforo comprende la inspección de la mercancía, su examen, reconocimiento y clasificación conforme el arancel, su evaluación, peso, medición o cuantía, la fijación del tipo de gravámen y la liquidación de los derechos aduaneros, multas y demás cargos aplicables.

Como operación previa al aforo, y de conformidad con lo que dispongan los reglamentos, todo consignatario podrá reconocer y pesar las mercancías y extraer muestras de las mismas para su correcta declaración. La aduana autorizará esta operación, que deberá ser efectuada bajo vigilancia y los gastos que ocasione correrán por cuenta del consignatario.

Si al momento de practicarse el aforo se encontraren mercancías averiadas, depreciadas o mermadas, se hará constar esta circunstancia en la póliza respectiva determinándose la magnitud del daño y cuando sea posible, señalando la causa del mismo. Por la avería, la depreciación o la norma, se hará el correspondiente descuento de los derechos aduaneros en la forma que indica la legislación arancelaria uniforme centroamericana. El administrador de la aduana certificará las anotaciones del vista.



Las mercancías de tráfico prohibido encontradas durante el examen, serán decomisadas por la aduana y puestas a la disposición de la autoridad competente, para los efectos legales consiguientes.

Si la vista no esta de acuerdo con la declaración del interesado, procederá conforme a su propio criterio en la aplicación del arancel y de las reglas que establezcan al respecto la legislación arancelaria uniforme centroamericana. Sin embargo, si tuviere duda, podrá consultar el caso con el administrador de aduana. El administrador de aduana, por su parte, podrá consultar con la Dirección General de Aduanas.

Con el objeto de comprobar que los gravámenes han sido correctamente aplicados y calculados, se revisará la liquidación de la póliza.

La responsabilidad de la liquidación será de los funcionarios que la efectúen y revisen, individual o solidariamente, según el caso.

El consignatario o su representante tendrá derecho a presenciar la inspección y exámen de las mercancías. Si concurriere, podrá hacer en este acto las observaciones que juzgue necesarias para la correcta clasificación arancelaria de las mismas, presentando prospectos, catálogos o listas del contenido.



Las autoridades aduaneras, cuando lo consideren necesario, podrán pedir a los consignatarios que comparezcan a dar las indicaciones que se requieran para establecer la naturaleza de los artículos cuyo aforo se esté practicando.

En caso de no comparecer, la aduana procederá directamente al examen de la mercancía por sus propios medios, y serán por cuenta del consignatario los riesgos y gastos en que se incurra. La aduana está facultada para tomar las muestras que estime necesarias a fin de comprobar la naturaleza de la mercancía.

Los derechos, tasas multas y otros cargos aduaneros serán los vigentes a la fecha de aceptación de la póliza correspondiente. En el caso de subasta, los derechos, tasas, multas y otros cargos aduaneros aplicables, serán los vigentes en la fecha en que se resuelva subastar la mercancía.

En los casos de contrabando o defraudación en el ramo de aduanas, se aplicarán los derechos, tasas, multas y otros cargos aduaneros vigentes en la fecha que se hubiere cometido la infracción. Solamente podrá retirarse la mercancía de la aduana mediante presentación de la póliza cancelada, o, en su caso, de la caución del monto de la liquidación correspondiente.



4.7. Análisis jurídico y doctrinario de las presunciones legales de la legislación aduanera vigente en Guatemala

Es significativo en las opciones del mercado y del proceso de las aduanas pierdan su atractivo ante la existencia de un tribunal fiscal, en razón de que éste último, maximiza y penaliza el verdadero costo del proceso para quien litiga sin razón cierta.

En un proceso garantista no se pueden utilizar las pruebas obtenidas en una inspección, basadas en el deber de colaboración para formular un proceso, donde dicha prohibición no solo alcanza a los datos o elementos suministrados directamente por los contribuyentes, sino también a otros elementos materiales conexos.

“Dada la complejidad de la materia tributaria o provisional, y considerando necesario que los jueces, mediante sus propios auxiliares, formulen su propia opinión, se entiende necesario la creación de un fuero penal especializado, por lo que se considera inapropiado formar causas sobre la base de ficciones y presunciones legales que, si bien pueden llegar a resultar útiles desde el punto de vista de la determinación del tributo, agreden manifiestamente el derecho de defensa en juicio en el campo penal”.¹¹

Las demás presunciones, que también pueden resultar suficientes para determinar la obligación tributaria, deben ser valoradas por el juez competente a la luz de certeza de la materia. Por lo anterior, resulta imperativo del principio del debido proceso de ley y

¹¹ De Juano, Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario**, pág. 12.



de la buena fe que debe presidir , que la inspección tributaria durante su desarrollo advierta al contribuyente toda recalificación de verificación administrativa trasladada al campo, para que el inspeccionado pueda ejercer todos los derechos y garantías constitucionales que le competen.

“Para la efectiva defensa de los responsables solidarios, deben existir las oportunidades procesales que permitan ejercer su derecho de defensa, en el tiempo oportuno en que pueda valerse de los medios de prueba existentes, durante el desempeño de sus funciones”.¹²

No existe una responsabilidad solidaria absoluta por el mero hecho de ostentar el carácter de miembro de un órgano ideal, si no se prueba un accionar subjetivo del responsable que importe la comprobación del tipo regulado de solidaridad.

“Carece de toda lógica que la vía del proceso ante el Tribunal Fiscal cierre el paso a determinadas actuaciones de la Administración Tributaria que, no obstante ser actos definitivos en la sede de la administración activa, se vinculan en cumplimiento más que en obligaciones de hacer del contribuyente, en tácitas obligación del administrado con la administración”.¹³

Todo acto administrativo que, sin determinar previamente un proceso por medio un faltante tributario, cercena un derecho del administrado y, por ende, ocasiona daño

¹² Valdes Costa, Ramón. **Curso de derecho tributario**, pág. 18.

¹³ Villegas, Héctor B. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**, pág. 32.



patrimonial de tutela constitucional, por lo que debe ser considerado dentro de la órbita de conocimiento del Tribunal Fiscal dado que, tal conducta administrativa traduce una sanción aplicada a contrato de lo prescripto por la ley.

Carece de todo sentido que la sanción de clausura, que opera dentro del catálogo de sanciones administrativas de la ley haya sido excluida de su revisión por el Tribunal Fiscal de la Nación, dado que nada obsta a que dicho organismo conozca por su especialidad en las mismas, en igual o mejor intensidad que la que representa la justicia en lo económico.

Las disposiciones fiscales que establecen cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones son de aplicación estricta. Se considera que se establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y son elementos constitucionales de una contribución. Las demás disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

“Ante la aplicación estricta de las disposiciones fiscales, la cual no permite desviaciones en la interpretación y uso de las disposiciones fiscales, surge un concepto denominado elusión fiscal por medio del cual se busca encontrar en los textos legales una



interpretación conceptual distinta a la intención del legislador, todo ello con el ánimo de obtener un beneficio económico”.¹⁴

La interpretación que hace un contribuyente de una ley, es distinta a la que hace la autoridad fiscal y no necesariamente debe entenderse como elusión fiscal, ya que esta última supone un conocimiento de las debilidades de la ley eligiendo los caminos que generan un mayor beneficio, en tanto la primera simplemente elige la trayectoria legal de acuerdo a un cabal entendimiento.

“No se refiere a los tribunales colegiados de circuito lo cual es relativo a los elementos que debe considerar el legislador para elaborar un texto legal basándose no solo en hechos reales, sino en situaciones abstractas que hacen que existan distintas interpretaciones de esa subjetividad. El legislador busca que no haya vacíos en la ley que permitan violar las disposiciones en ella contenidas. Es frecuente la presencia de construcciones jurídicas entendidas ya como presunciones legales de pleno derecho, ya como ficciones, sirven al legislador en su tarea de frustrar los mecanismos de fraude a la ley tributaria, tanto en su dinámica de evasión como en la de elusión. Las presunciones absolutas suponen el enlace establecido entre un hecho conocido y otro que aunque se desconoce debe reputarse existente para efectos de la ley, por ser realmente posible o probable su realización cuando así lo demuestren las máximas de la experiencia y el conocimiento del mundo fáctico sobre el que se pretende actuar”.¹⁵

¹⁴ Martín, José María y Rodríguez Usé, Guillermo F. **Derecho tributario general**, pág. 123.

¹⁵ Jarach, Dino. **Finanzas públicas y derecho tributario**, pág. 56.



Una interpretación distinta de la ley así como la elusión fiscal deben en la mayoría de los casos ventilarse en los tribunales fiscales debido a que la misma autoridad fiscal no tiene competencia para establecer no solo que hubo elusión fiscal, sino que la interpretación que hace el contribuyente no es la correcta.

Desde un ángulo sustantivo más que probatorio, se advierte una ficción jurídica cuando su autor recoge datos de la realidad y los califica jurídicamente de un modo tal que violentado conscientemente su naturaleza, crea un concepto de verdad legal distante de coincidir con la realidad.

La aplicación de las normas reguladoras de estas figuras representa para los contribuyentes un efecto irrefragable dispensado de toda prueba adicional, justificado por la necesidad de resolver la incongruencia entre la realidad jurídica y la realidad económica a cuya coincidencia aspira la justicia tributaria.





CONCLUSIONES

1. El Código Aduanero Uniforme Centroamericano, norma que regula específicamente la actividad aduanera en el país, no establece taxativamente o enumera, las circunstancias en que pueden considerarse las presunciones legales, por lo que las mismas son determinadas por la autoridad aduanera, y el juez tributario.
2. Las presunciones legales, en materia aduanera, encuentran su asidero en algunos artículos del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, de una forma vaga, lo que requiere un conocimiento muy especializado, por parte del contribuyente, de la autoridad aduanera, y del mismo juez tributario.
3. En Guatemala, no existe la figura del juez aduanero. Esta situación no permite que las presunciones legales, sean aplicadas con eficacia, tanto para el contribuyente como para el fisco, en virtud de que no hay especialidad en materia aduanera.
4. El Código Aduanero Uniforme Centroamericano, establece que la legislación nacional, suplirá en lo aplicable. El Código Tributario, establece que cuando se presuma la existencia de un delito, la Administración Tributaria, se abstendrá de seguir conociendo, y deberá denunciar inmediatamente el hecho, a la autoridad judicial penal competente. Esta facultad de la Administración Tributaria, ha



permitido en muchos caso, abusos por parte de ésta, hacia los contribuyentes, que por un error, se les incoa en un proceso penal con los consecuentes atrasos y costos.



RECOMENDACIONES

1. Que se establezca en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, un apartado que regule lo relativo a la aplicación de las presunciones legales en materia aduanera. La reforma a la norma aduanera, debe ser aprobada por el Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano, compuesto por los Ministros de Economía de Centroamérica, a propuesta del Ministerio de Economía de Guatemala. Con la regulación propuesta, se pretende que tanto la autoridad aduanera, el contribuyente, y el juez aduanero, tengan claramente delimitada la figura de la presunción, en la actuación de cada uno de los actores enumerados.
2. Que se capacite al Juez Aduanero, personal de aduanas, fiscales del Ministerio Público, y Agentes Aduaneros, respecto a las presunciones legales en materia aduanera, que se contemplan en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano. La capacitación debe ser impartida por la Secretaría de Integración Centroamericana –SIECA-, a través de cursos muy concretos sobre este aspecto de la legislación, para que los actores de la actividad aduanera tengan claramente definidos los alcances de las presunciones legales en esta materia.
3. Que se cree un tribunal colegiado en materia aduanera, con competencia en todo el territorio nacional, por medio de la Corte Suprema de Justicia, por medio de Acuerdo de la Corte. Este tribunal aduanero, conocerá con especialidad, todos



los asuntos relativos a la materia aduanera, y como consecuencia, conocerán de los casos de aplicación de las presunciones legales, en esta materia.

4. Que derivado de la presunción de la comisión de delito, a que hace referencia el artículo 70, segundo párrafo del Código Tributario, se establezca un procedimiento de verificación interna, previo a presentar una denuncia penal. El Superintendente de la Administración Tributaria, mediante acuerdo, debe reglamentar la fiscalización interna, previo a presentar la denuncia al órgano penal, para establecer que existen elementos consistentes, y no una mala apreciación de un empleado, en virtud de que de hacerlo sin esa fiscalización puede acarrear al contribuyente, y a la misma administración aduanera, pérdida de recursos.



BIBLIOGRAFÍA

CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual.** Buenos Aires, Argentina: Ed. Industria Gráfica del libro S.R.L., 1988.

CLARIA OLMEDO, Jorge. **Derecho procesal.** Buenos Aires: Ed. De Palma, 1983.

DE JUANO, Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario.** México: Ed. Malaschino, 1963.

Diccionario enciclopédico ilustrado de la lengua española. Barcelona: Ed. Ramón Sopena, S.A., (s.f.).

FACIO, Peirano. **La relación jurídico tributaria.** Barcelona, España: Ed. Bosch, 1994.

FIGUEREDO ARA, Lionel y Juan José Narciso. **Administración tributaria.** Guatemala: Ed. FLACSO S.A., 2000.

FIGUEROA ARA, Oscar Lionel. **Responsabilidad fiscal y ayuda internacional en Guatemala.** Guatemala: Ed. Nacional S.A., 1999.

GIULIANI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero.** Buenos Aires: Ed. De Palma, 1996.

GÓMEZ DE SILVA, Guido. **Breve diccionario etimológico de la lengua española.** México: Ed. Harla, 1997.

JARACH, Dino. **Finanzas públicas y derecho tributario.** Buenos Aires, Argentina: Ed. Cancallo, 1978.

LOBATO RODRÍGUEZ, Raúl. **Derecho fiscal.** Chile: Ed. Jurídica, 1984.



LÓPEZ MORA, Alvaro. **Flujos y tendencias del comercio internacional** (s.l.i.): Ed. FLACSO, S.A. 1997.

MARTÍNEZ, María de los Angeles. **Tributo y trabajo**. Guatemala: Ed. Estudios Hispanoamericanos, 1994.

MARTÍN, José María. **Derecho tributario**. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, 1987.

MONTERROSO DE MORALES, Gladys Elizabeth. **Derecho financiero: finanzas públicas**. Guatemala: Ed. Print Color, 1999.

RODRÍGUEZ, Pedro. **Bosquejo de política tributaria y económica**. España: Ed. Harla, 1997.

RODRÍGUEZ LOBATRO, Raúl. **Derecho fiscal**. México, Distrito Federal: Ed. Harla, 1986.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. **Sistema de derecho financiero**. España: Ed. Imprenta, 1996.

SOCORRO, Norma. **Exportaciones y liberación de mercados**. Guatemala: Ed. Tipografía Principios, 1996.

SOLÓRZANO FERNÁNDEZ, Vinicio. **Evolución económica de Guatemala**. Guatemala: Ed. José Pineda, 2001.

UDINA, Teresa. **Cooperativas de consumidores y responsabilidad social**. España: Ed. Hispacoop, 2000.

VALDES COSTA, Ramón. **Curso de derecho tributario**. Santa Fe de Bogotá: Ed. Temis. 1996.



VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas: derecho financiero y tributario**. Buenos Aires: Ed. Talleres Nex Print, S.R.L., 1997.

ZURDO RUIZ, Jorge. **Tratado del impuesto sobre el valor agregado**. Madrid: Ed. CEF, 1993.

Legislación:

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

Código Civil. Decreto Ley número 106, del Congreso de la República de Guatemala.

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

Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Decreto número 370-2002.

Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros. Decreto numero 26-95, del Congreso de la República de Guatemala.

Ley Monetaria. Decreto numero 17-2002., del Congreso de la República de Guatemala.

Ley de Zonas Francas. Decreto número 65-89 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley de Incentivos a las Empresas Industriales de Exportación. Decreto número 21-84, del Congreso de la República de Guatemala.