



**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**  
**INSTITUTO NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**  
**MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**



**TESIS**

**CAUSAS DE LA EVASIÓN FISCAL Y SU INCIDENCIA EN LOS INGRESOS  
TRIBUTARIOS**

**SANDRA FRANCISCA NIJ PATZÁN**

**Guatemala, julio 2012**

## INDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>i</b>
<b>CAPÍTULO I</b>	
1.1 Matriz de investigación	<b>5</b>
1.2 Planteamiento del problema	<b>5</b>
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>MARCO TEÓRICO</b>	
2.1 Marco de conceptual	<b>6</b>
2.2 Marco de referencia	<b>10</b>
2.3 Instrumentos de la investigación	<b>10</b>
2.4 Origen y función de las Aduanas en Guatemala	<b>11</b>
<b>CAPÍTULO III</b>	
<b>RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN</b>	
3.1 Descripción, alcance del análisis y procedimientos utilizados en la verificación física de las mercancías PRO-IA-DN-UNP-04.03	<b>17</b>
3.2 Métodos de la valoración de las mercancías	<b>28</b>
3.3 Análisis y evaluación del sistema actual	<b>35</b>
3.4 Identificación de problemas, causas y efectos	<b>44</b>
3.5 Análisis de alternativas para el control de la subfacturación de mercancías importadas	<b>48</b>
3.6 Evaluación de alternativas	<b>49</b>
<b>CONCLUSIONES</b>	<b>51</b>
<b>PROPUESTA</b>	<b>52</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>57</b>

<b>No.</b>	<b>CUADROS</b>	<b>Página</b>
1	Determinación del valor de la mercancía	45
2	Dificultad para valorar la mercancía	46
3	Causas de la subfacturación de mercancías importadas	47
4	Alertivos	47
5	Importadores de alto riesgo	48
6	Medidas para evitar la subfacturación de mercancías	49

<b>No.</b>	<b>TABLA</b>	<b>Página</b>
1	Criterios para la verificación física de las mercancías	25

<b>No.</b>	<b>ESQUEMA</b>	<b>Página</b>
1	Unidad de doble inventario	52

## **INTRODUCCIÓN**

Este trabajo de investigación se ha realizado con el propósito de determinar cuáles son las causas de la subfacturación de importaciones y su incidencia en los ingresos tributarios.

Está formado de cuatro capítulos, el capítulo I contiene la matriz de investigación y la problematización, capítulo II Marco Teórico posee una serie de definiciones sobre valoración aduanera y métodos; capítulo III Antecedentes Históricos, la información que contiene este apartado sobre la forma como se da el inicio de las aduanas en Guatemala y la adhesión a la Organización Mundial del Comercio. Capítulo IV resultados de la investigación, se realizó un análisis sobre el procedimiento de la verificación física de las mercancías; análisis y evaluación del sistema actual, esta información se obtuvo por medio de la investigación de campo que permitió determinar las causas, dificultades y medidas sobre la subfacturación de mercancías que se encuentran en los cuadros estadísticos con sus respectivos porcentajes.

También contiene conclusiones, propuesta para minimizar la subfacturación de mercancías e incrementar los tributos y finaliza con la bibliografía que se utilizó para la investigación.

## CAPÍTULO I

### 1.1 MATRIZ DE INVESTIGACIÓN

PLANTEAMIENTO Y DEFINICIÓN DEL PROBLEMA	HIPÓTESIS	OBJETIVOS
¿Cuáles son las causas de la evasión de impuestos aduaneros en las importaciones de las mercancías que corresponden a la Región Central de la República de Guatemala, durante el segundo semestre del año 2010 y primer semestre del año 2011?	La intendencia de aduanas ha establecido procedimientos para disminuir la evasión de impuestos aduaneros a la importación de las mercancías, de esa forma lograr la correcta y oportuna tributación.	<b>General</b> -Determinar las causas y efectos de la evasión de impuestos en la subfacturación de las mercancías. <b>Específicos</b> 1-Analizar la incidencia de la subfacturación de mercancías importadas en los ingresos tributarios. 2-Evaluar el procedimiento de verificación de mercancías y determinar los efectos y deficiencias.

### 1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El objeto de estudio de la investigación es la subfacturación de mercancías. En tal virtud, la pregunta problema que guía la presente investigación es la siguiente: ¿Cómo controlar la subfacturación de importaciones en las aduanas que corresponden a la región central, de la República de Guatemala, durante el segundo semestre del año 2010 y primer semestre del año 2011?

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### 2.1 Marco conceptual

La auditoría administrativa provee una evaluación objetiva, imparcial y competente de las actividades de control de una organización. Es un medio para orientar los esfuerzos y objetivos de cambio organizacional en forma planeada. Ayuda a descubrir deficiencias o irregularidades en aquellos procedimientos que fueron examinados con el fin de lograr una administración más eficaz y eficiente.

En la actualidad, es cada vez mayor la necesidad de examinar y valorar la calidad de los procesos mediante los cuales opera una organización. Las preguntas que guían a la auditoría administrativa son las siguientes: ¿Es adecuada la información administrativa que se provee a la alta dirección para la planeación (estratégica y operacional), para la organización, la toma de decisiones, el control y demás funciones administrativas de alto nivel? ¿Los sistemas y procedimientos bajo los cuales trabaja la organización son los óptimos de acuerdo a la realidad y los avances tecnológicos e informáticos, y en función de la información existente y disponible? ¿Cuáles son los problemas que dificultan el logro de las metas preestablecidas, y que obstaculizan los objetivos de la organización?

La metodología seguida para responder a esas preguntas se basa en la identificación de la situación actual, definir un problema, encontrar sus causas, evaluar alternativas de solución, seleccionar la mejor alternativa, proponer un plan de acción e implantarlo.

Además, como parte de su método, la auditoría administrativa evalúa no solamente los factores internos de la organización, sino también los externos: factores económicos, políticos, comerciales, ambientales, etc., por los cuales se ve

afectada. Este análisis se hace de manera sistemática e integral, abarcando la totalidad de la organización.

Otras interrogantes que guían a la auditoría administrativa son: ¿Qué información se necesitaría para mejorar los resultados del trabajo que se está llevando a cabo?, ¿Cómo planear y medir el desempeño alcanzado? ¿Cómo comprobar si el trabajo se realizó de manera precisa y oportuna? ¿Cuáles son los puntos donde hay un peligro potencial o amenazas de pérdidas? ¿Cuáles son las oportunidades de mejorar, de reducir costos, de eliminar desperdicios y pérdidas de tiempo innecesarias? ¿Cuál es la eficacia de los controles? ¿Todos los niveles de la organización comparten las políticas y objetivos? ¿Se están obteniendo los resultados que debería?, entre otros.

A continuación se plantean una serie de conceptos de utilidad en el sistema de valoración de importaciones.

#### 2.1.1 Valor de Mercancías

Se realiza a través de las normas de valoración del Acuerdo que se determina el valor en aduana de las mercancías o de los materiales. Es el valor realmente pagado o por pagar de las mercancías que ingresan al país, por cualquier aduana<sup>1</sup>.

#### 2.1.2 Valor de transacción

Precio realmente pagado o por pagar de las mercancías con los ajustes del Artículo 8 del Acuerdo del Valor en Aduana<sup>2</sup>.

#### 2.1.3 El valor en aduana de las mercancías importadas

Será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de

---

<sup>1</sup> La valoración Aduanera de las Mercancías, Secretaría de Integración Económica Centroamericana. P.2

<sup>2</sup> La valoración Aduanera de las Mercancías, Op. Cit. P.4

importación. Todo género vendible que tiene un precio. Cualquier cosa mueble que se hace objeto de trato o venta<sup>3</sup>.

#### 2.1.4 Mercancía

Son todos aquellos insumos, materias primas, partes o piezas que sean necesarios en el proceso productivo, aunque se consuman sin incorporarse al producto reexpedido, exportado o reintroducido, siempre que pueda determinarse su cantidad<sup>4</sup>.

#### 2.1.5 Métodos de valoración de mercancías

##### 2.1.5.1 Método de valor de transacción.

En la actualidad el método que más se utiliza es el de "Valor de Transacción", el cual es aplicado en el 90% de los casos; según estadísticas elaboradas por el Comité del Valoración cuya sede está en Ginebra, Suiza. Método valor de transacción de mercancías similares. Valor de transacción de las mercancías similares vendidas al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento de las que son objeto de valoración<sup>5</sup>.

##### 2.1.5.2 Método del valor reconstruido

El valor reconstruido será igual a la suma de los siguientes elementos: a) el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas; b) una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación; c) el costo o valor de todos los demás gastos

---

<sup>3</sup> Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio GATT, Secretaría de Integración Económica Centroamericana. P. 1

<sup>4</sup> Diccionario Ilustrado Océano de la Lengua española, P. 15

<sup>5</sup> La valoración Aduanera de las Mercancías, Op. Cit. P. 4

que deben tenerse en cuenta para aplicar la opción de valoración elegida por el Miembro en virtud del párrafo 2 del artículo 8<sup>6</sup>.

#### 2.1.5.3 Mercancías idénticas

Valor de transacción de las mercancías idénticas vendidas al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento de las que son objeto de valoración. Ajustes. Reconocer una cuenta y liquidar su importe. Concertar un precio. Estos ajustes surgen como consecuencia de las discrepancias entre el resultado de una declaración presentada en aduanas y el resultado fiscal (lo calculado y lo real)<sup>7</sup>.

#### 2.1.6 Tipos de ajustes:

##### 2.1.6.1 Clasificación

La mercancía es clasificada en una partida arancelaria incorrecta.

##### 2.1.6.2 Origen

El importador hace uso de tratados de libre comercio declarando que la mercancía es de X país, pero en realidad el origen es el país Y.

##### 2.1.6.3 Valoración

Al momento de ingresar las mercancías en las aduanas, presentan facturas con precios subvalorados; si el importador no cuenta con pruebas fehacientes para desvanecer la duda razonable del técnico de aduanas procede a la realización de un ajuste por valor, esto implica el pago de un nuevo valor.

¿Qué es la subvaloración? Conceder el menor precio a las mercancías, en el proceso de revisión de productos se determina que el costo es mayor.

---

<sup>6</sup> La valoración Aduanera de las Mercancías, Op. Cit. P. 10

<sup>7</sup> La valoración Aduanera de las Mercancías, Op. Cit. P. 10

¿Qué es la sobrefacturación? Conceder el máximo monto a las mercancías, al momento de revisión se determina que su importe es menor.

## **2.2 Marco de referencia**

Guatemala se adhirió a la Organización Mundial del Comercio en el año 1995, mediante el Decreto 37-95 del Congreso de la República de Guatemala y como parte de dicha organización adquirió derechos y obligaciones con los países que ya formaban parte antes que Guatemala.

Dentro de las obligaciones contraídas está la aplicación del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio -GATT- (en sus siglas en inglés), por lo que este Acuerdo pasa a formar parte de la legislación aduanera en materia de Valoración de Mercancía en Aduana.

Es importante poseer los conocimientos técnicos y legales para poder interpretar y aplicar los métodos de valoración permitidos por este Acuerdo en función de una valoración justa, pronta y técnica a manera de realizar investigaciones del valor que demuestren, fehacientemente, el precio real de las mercancías objeto de duda razonable e investigación respectiva.

## **2.3 Instrumentos de la Investigación**

Ficha bibliográfica en la recopilación de datos de la legislación aduanera CAUCA Y RECAUCA, Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros, memoria de labores de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT de los años 2008, 2009 y 2010 y otros documentos relacionadas con el tema aduanero. Boleta de Encuesta, para obtener información de los empleados de aduana central específicamente técnicos y supervisores verificadores

## 2.4 Origen y Función de las Aduanas en Guatemala

La palabra aduana posee una variedad de etimologías, una de ellas es del árabe *Al Diovan*+casa o lugar donde se reunían los administradores de finanzas para la percepción de derechos o impuestos, otra es del italiano *Dogona*+ o del persa *Diván*+, lugar o local de reunión de los administradores financieros<sup>8</sup>.

La definición de aduana ha evolucionado con el transcurso del tiempo, debido a factores de políticas económicas y financieras que han adoptado diversos países, por lo tanto se puede decir que no es una definición universal, ya que en países sobre todo, los que forman parte de la Unión Europea (integración económica y política con un mercado común y la libre circulación de bienes y personas de los estados miembros) la finalidad de la aduana ya no es la misma que tienen la mayoría de los países latinoamericanos, ya que tienen como fuente de recaudación los tributos internos y la aduana solo es un medio de control contra el terrorismo y el narcotráfico.

Para Guatemala y el resto de Estados centroamericanos, la definición legal de aduana es la siguiente: *La aduana es un organismo especializado de la Administración Pública facultado para hacer cumplir la legislación aduanera, la de comercio exterior en lo que corresponda, los convenios internacionales sobre la materia y de ejercer las demás funciones que se le encomiende por ley*+ (Artículo 6 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano)

### 2.4.1 Definición

*Las aduanas son oficinas del Estado, establecidas en las fronteras nacionales, encargadas de percibir los derechos de impuestos sobre la entrada y salida de las mercancías y velar para impedir las importaciones y exportaciones prohibidas*<sup>9</sup>+

---

<sup>8</sup> Diccionario Océano de la Lengua Española, pág. 22

<sup>9</sup> Diccionario Sopena Idioma Español, pág. 24

#### 2.4.2 Origen de las Aduanas

El descubrimiento de América marcó el inicio del desarrollo del 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. De esa forma establecer y fomentar el comercio entre la metrópoli y sus posesiones americanas, se fundó en Sevilla cuyo puerto era entonces el último habilitado para el Comercio con la Indias, la 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.

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

##### 2.4.2.1 Primera Etapa

Desde la independencia a la crisis de 1929, época en que los aranceles tienen relevancia como instrumentos financieros.

##### 2.4.2.2 Segunda Etapa

Período de 1930 a 1958-60, marginación de los instrumentos aduaneros con excepción de los países pequeños que mantuvieron los aranceles como objetivo financiero.

##### 2.4.2.3 Tercera Etapa

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.

### 2.4.3 La Valoración de Aduanas en Guatemala

Antes que entrara en vigencia el Acuerdo de Valoración de la OMC el 21 de noviembre de 2001 en Guatemala, la valoración de las mercancías se determinaba por el sistema de valoración de Bruselas; para comprender la evolución y desarrollo que ha tenido en el país, se realizará un breve análisis de los principales antecedentes:

### 2.4.4 El Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio GATT

La complejidad con la que se ha desarrollado el comercio mundial y que se agudizó a partir de la década de los años cuarenta del siglo XX, generó la creación de un organismo multinacional denominado Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT por sus siglas en inglés), donde el objetivo principal es evitar las barreras al comercio internacional y los países miembros se reunieron para negociar las concesiones que otorgarían y las que solicitarían a los otros países miembros.

El GATT está vigente desde 1947 y es un tratado de comercio y tarifas que se diferencian de las tradicionales en que su validez jurídica está constituida y formada sobre bases multilaterales en un sistema de relaciones entre un número indeterminado de países miembros. Guatemala se adhirió a dicho acuerdo el 10 de octubre de 1991.

### 2.4.5 El Sistema de Valoración de Bruselas

La determinación de la base imponible en el sistema Ad-Valorem, presentó diversas dificultades por ser este un sistema subjetivo en el grado de estimación de una mercancía y no era susceptible de medida por procedimientos físicos, los países miembros del GATT se vieron en la necesidad de introducir un acuerdo internacional con principios de carácter general, en los que deben fundamentarse los distintos sistemas de valoración, es así como en el año 1950 aparece el primer convenio internacional en materia de valor en aduana de las mercancías, sobre la

base de la llamada Definición de Bruselas la cual se basa en la noción teórica del valor.

En Guatemala el valor de las mercancías bajo dicho sistema de valoración se ha venido determinando desde 1985 de conformidad con el Decreto Ley 147-85 del Congreso de la República de Guatemala, anexo %B+Legislación Centroamericana Sobre el Valor de las Mercancías+la cual adopta la noción teórica del valor.

#### 2.4.6 El Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT

El 12 de abril de 1979 nace en el seno de la organización del GATT, el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT conocido también como %Código de Valoración del GATT+la cual se basa en la noción positiva del valor y en la aplicación del precio realmente pagado o por pagar para determinar el valor en aduana de las mercancías. El método que más se utiliza es el de %Valor de Transacción+; con esta forma de valoración son los importadores quienes determinan y declaran a la Administración aduanera conforme al método que corresponda, cuál es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías.

#### 2.4.7 Adhesión de Guatemala a la OMC y prórrogas otorgadas en la aplicación del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT

Con el Decreto Ley 37-95, la cual fue ratificado por el Gobierno en el mes de septiembre de 1995, Guatemala realizó su incorporación oficial a la Organización Mundial del Comercio y a la vez el compromiso ante dicho órgano internacional de aplicar el Acuerdo de Valoración del GATT a partir del 21 de julio del mismo año; sin embargo la aplicación del acuerdo no se produjo a partir de la fecha señalada y en su condición de país en vías de desarrollo atrasó la aplicación de dichas disposiciones por un período de cinco años de conformidad con el artículo 20 del mismo acuerdo. Vencido el plazo señalado, solicitó ante la OMC nuevamente un período de 16 meses la cual venció el 21 de noviembre de 2001 y a partir de esta

fecha es que oficialmente debió aplicar el Sistema de Valoración de la OMC en las aduanas <sup>10</sup>.

El 21 de julio de 2004 fue publicado el Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías la cual desarrolla las disposiciones del sistema de valoración de la OMC, así como las disposiciones procedentes del ordenamiento jurídico regional, por lo que en la actualidad la aplicación del mencionado acuerdo cobra mayor fuerza legal en la estudio de sus disposiciones.

#### 2.4.8 Instrumentos Legales Aplicados en la Actualidad para la Determinación del Valor en Aduanas de las Mercancías en Guatemala

Para la determinación del valor aduanero, tanto el personal de la Intendencia de Aduanas, como los propios importadores fundamentarán su actuación en los instrumentos legales siguientes:

- a.** Constitución Política de la República de Guatemala
  
- b.** Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del GATT de 1994, contenido en el Decreto 37-95 del Congreso de la República.
  
- c.** Acuerdo Ministerial No. 352-2004 donde publica la Resolución 115-2004 cuyo contenido es el Reglamento Centroamericano Sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías.
  
- d.** Código Aduanero Uniforme Centroamericano, CAUCA.
  
- e.** Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano RECAUCA.
  
- f.** Decreto No. 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario.

---

<sup>10</sup> Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías, P.3

**g.** Decreto No. 1-98 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

**h.** Oficio No. 663-91 de fecha 31-10-91, de la Dirección General de Aduanas. Procedimiento para el Cálculo de Fletes y Seguro en la Importación de Vehículos Automotores, Nuevos o Usados.

**i.** Oficio Circular Interno No. 04-89 de la Dirección General de Aduanas, Porcentajes para el cálculo de Gastos de Seguro en la Importación de Mercancías.

## **CAPÍTULO III**

### **RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **3.1 Descripción, alcance del análisis y procedimientos utilizados en la verificación física de las mercancías PRO-IA-DN-UNP-04.03**

##### 3.1.1 Normas específicas de la valoración aduanera

3.1.1.1 El tema de valor en el presente procedimiento aplica para todo tipo de mercancías, en todos los regímenes de importación definitiva, conforme lo establece la ley.

3.1.1.2 En el caso de presentarse declaraciones con clave de régimen liberatorio o suspensivo y el verificador tenga duda razonable sobre el valor declarado, debe elaborar un "informe de verificación adicional" y enviarla por correo electrónico inmediatamente después de concluido el dictamen de revisión, con conocimiento del Administrador de la Aduana respectiva, dirigido al Coordinador Operativo de la Intendencia de Aduanas y al Administrador de la Aduana Central o la aduana que corresponda.

3.1.1.3 Para la determinación del valor aduanero, el verificador debe fundamentar su actuación velar por la observancia de los instrumentos indicados en el marco legal.

3.1.1.4 La declaración de valor debe ser congruente con la documentación adjunta a la declaración de mercancías, así mismo debe estar firmada y sellada por el importador o su representante legal. Si la declaración del valor tuviera datos inexactos, esto servirá de indicio para dudar del valor de transacción.

3.1.1.5 Se debe exigir la presentación de la declaración del valor en los regímenes de importación definitiva, excepto para los siguientes casos:

- a. Importaciones realizadas por el Estado.
- b. Importaciones realizadas por las municipalidades.
- c. Importaciones realizadas por organismos o entidades internacionales exentas del pago de derechos e impuestos.
- d. Importaciones comerciales cuyo valor de transacción no exceda de un mil pesos Centroamericanos, siempre que no se trate de importaciones o envíos fraccionados.
- e. Mercancías que se someten al régimen temporal o suspensivo.
- f. Mercancías que se someten al régimen liberatorio.
- g. Importaciones al amparo del Formulario Aduanero Único Centroamericano.
- h. Menaje de casa.
- I. Importaciones realizadas por entidades nacionales sin fines de lucro, que están exentas de derechos e impuestos.
- J. Envíos postales, sin carácter comercial.
- k. Envíos urgentes, sin carácter comercial.
- l. Mercancías importadas en consignación.
- m. Envíos de socorro.
- n. Tráfico fronterizo.
- o. Equipaje del viajero.
- p. Declaraciones de oficio emitidas por la autoridad aduanera.

3.1.1.6 Para la verificación del valor de transacción, se consideran válidas en la investigación y confirmación correspondiente, las pruebas documentales siguientes:

- a. Factura comercial en la que se detalle
  - i. El precio
  - ii. La cantidad
  - iii. La designación específica o el tipo de mercancías importadas
  - iv. Términos de compraventa (FOB, CIF, EXWORD, otros)

v. Desglose de gastos de entrega cuando proceda (flete, seguro, empaque, embalaje, manejo, carga, descarga, otros).

b. Contratos de compra - venta u otros que comprueben fehacientemente lo siguiente:

i. Que existe una venta.

ii. No existan restricciones a la cesión o a la utilización de las mercancías o si las hay, en qué consisten.

iii. Se debe cumplir que no revierta directa o indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o cualquier otra cesión o utilización ulteriores de las mercancías o de haberlas en qué consisten.

iv. Inexistencia de vinculación entre las partes y si existiera se debe demostrar que la misma no ha influido en el precio realmente pagado o por pagar.

v. Otros que se estimen pertinentes.

c. Pruebas documentales de los gastos de transporte y seguro.

d. Orden o confirmación de precios y de pedido emitida por el proveedor.

e. Cotización o pedido de las mercancías.

f. Listado de precios de exportación, de preferencia legalizados por la Cámara de Comercio del país de origen o procedencia.

g. Copia certificada de transferencia monetaria, carta de crédito u otras formas de pago por las mercancías importadas.

h. Copia legalizada por Perito Contador de la última Declaración Trimestral del ISR cuando esté inscrito al régimen optativo de pago del artículo 72 (31 %) o la última declaración de ISR mensual cuando esté inscrito al régimen de pago de los artículos 44 y 44 "A" (5%) ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta; además de las últimas 2 declaraciones mensuales del IVA, realizadas por el importador

cuando proceda. Se excluye de esta norma a los contribuyentes que en el último mes calendario se hubieren inscrito en el Registro Tributario Unificado.

i. Fotocopia certificada por un Perito Contador de lo siguientes documentos: folio del libro de diario en donde se registra la compraventa, folio del libro de compras del IVA y el registro de la declaración aduanera. En todo caso no es necesaria la presentación de los libros, si el registro contable no ha sido realizado en el momento del levante, se requerirá certificación por el contador de la empresa, en donde se haga constar que la compraventa ha sido realizada de acuerdo a las condiciones declaradas ante la aduana.

j. Carta firmada por el declarante en donde haga constar que el Perito Contador que certifica los registros contables es empleado en relación de dependencia con el importador. Si el Contador que certifica los registros contables, no es empleado en relación de dependencia, deberá presentar las últimas dos facturas emitidas por el Perito Contador al Importador.

k. Para mercancías provenientes de la Zona Libre de Colón, Panamá, se requiere el documento "Declaración de Movimiento Comercial", debidamente sellado por las autoridades de la Zona Libre.

l. Todo documento o prueba de cualquier naturaleza, que permita acreditar fehacientemente el VALOR DE TRANSACCIÓN en la operación de que se trate.

3.1.1.7 En los casos debidamente comprobados ante el administrador de la aduana, cuando no se cuente con factura comercial y sólo por autorización de éste, el importador debe presentar una declaración jurada legalizada por notario, donde conste el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. En éste caso no se requerirá Declaración del Valor Aduanero.

3.1.1.8 Deben analizarse las pruebas aportadas por el importador, con base en los siguientes criterios:

a. La factura comercial debe ser original, o impresión de una factura electrónica legible, debe tomarse en cuenta la información sobre las condiciones de entrega (incoterms) y forma de pago (contado o crédito por ejemplo). La fecha de la factura debe ser próxima a la fecha de la exportación, consignada en el documento de transporte. Cuando la factura comercial no indique que el valor de las mercancías está expresado en condiciones CIF, se debe adicionar o restar al valor de transacción los elementos a que se refiere el Artículo 8 del Acuerdo, principalmente los gastos de flete y seguro. Lo anterior no excluye que se deba adicionar o restar los otros gastos a que se refiere el artículo 191 del RECAUCA.

b. Que se pueda establecer en el contrato de compraventa el precio de las mercancías y la existencia de posibles descuentos que pueden afectar el valor de la transacción.

c. La fecha del documento de pago de transporte y/o seguro sean anteriores a la fecha de la exportación y consignados a nombre del importador.

d. Cuando presenten copias de Cheques o Giros Bancarios deben estar certificados por la Institución Bancaria o bien por un notario a efecto de establecer que los mismos constituyen copia fiel del original. Dichos documentos deben consignarse a favor del vendedor y coincidir con el valor realmente pagado o por pagar.

Así mismo en el caso de los documentos de Money Order, deben adjuntar el comprobante de compra original. Cuando el pago sea realizado por **una** persona diferente al importador, el valor de transacción declarado no se aceptará.

e. En las certificaciones contables debe verificarse que se ha hecho constar el número del folio del libro autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria SAT. Debe comprobarse en el RTU que el contador que firma el documento se encuentre acreditado por la empresa ante la SAT. En el "libro diario" se registra el pago efectuado al extranjero si fuera un pago de contado, la cual debe coincidir con los comprobantes de la transacción o si se trata de un crédito concedido por el proveedor, el asiento de la partida de cuentas por pagar.

Si existe duda con respecto a la veracidad de los documentos presentados por el importador para comprobar el valor declarado y autorizar el levante sin conceder la audiencia se notifica la diferencia determinada, el verificador debe llenar el formato "solicitud de investigación posterior" correspondiente de acuerdo al instructivo que aparece en el del presente procedimiento y entregarlo al Administrador de la Aduana, quien lo enviará a la Intendencia de Aduanas, para que se remita a la Intendencia de Fiscalización, con la finalidad de que se realice la fiscalización a posteriori.

En el caso de valoración, ningún empleado o funcionario de la Intendencia de Aduanas deberá iniciar procesos que conlleven la formulación de ajustes a posteriori y si así lo hicieren, será bajo su total responsabilidad.

3.1.1.9 Las empresas que se encuentran vinculadas y deben pagar a su proveedor alguna parte producto de la reventa, canones, derechos de licencia, contraprestaciones por la utilización o venta de las mercancías con base a lo establecido en el Acuerdo en los artículos 1 y 8, deberán presentar una copia de la Resolución específica emitida por el Intendente de Aduanas sobre el procedimiento para el pago de impuestos de importación.

3.1.1.10 En el proceso de requerimiento de información, inicialmente se otorgan 10 días para que el importador aporte las pruebas requeridas, de acuerdo a lo que establece el artículo 204 inciso ~~6~~ del RECAUCA.

Cuando las pruebas requeridas deben obtenerse del extranjero tienen un plazo de treinta días, siempre que el importador en el tiempo referido, con base en la normativa vigente las pruebas que presente sean suficientes para desvanecer la duda razonable con la aprobación del revisor de mercancía y luego proceder a registrar la aceptación del valor.

3.1.1.11 Si el importador durante el periodo de aportación de pruebas presenta un escrito en la cual voluntariamente desiste de la presentación de dichos documentos y solicita la audiencia, la misma se elabora y se le notifica de forma inmediata.

3.1.1.12 Una vez presentados los documentos de descargo, el escrito de desistimiento, concluido el plazo otorgado como lo indica el RECAUCA, se concluye el proceso de requerimiento de información. Si el importador, posterior a la fecha de recepción de las pruebas, desea adjuntar otros documentos lo puede hacer en el proceso administrativo.

3.1.1.13 Para sustentar la duda razonable conforme a los Artículos 17 del Acuerdo y el Artículo 204 del RECAUCA, se consulta la base de datos de valoración de la Intendencia de Aduanas, si no se encuentran precios de referencia en la base de datos, según los 90 días que se establecen, se procede a consultar otros antecedentes de importaciones dentro de los 90 días anteriores a la fecha del documento de transporte de las mercancías objeto de valoración.

En ambos casos el verificador debe dejar constancia escrita dentro del expediente de la fuente consultada, se toma en cuenta el origen de las mercancías, nivel comercial, cantidad, calidad, proveedor, fecha de la exportación, entre otros.

Cuando el técnico de aduanas no encuentre datos para formular la diferencia, y persista la duda, debe llenar el formato de verificación a posteriori, para que la Intendencia de Fiscalización compruebe a posteriori que el valor declarado es el

precio realmente pagado o por pagar por las mercancías de acuerdo a los registros contables.

3.1.1.14 Con base en las directrices relativas a la elaboración de una base de Datos Nacional de Valoración que funciones como instrumento de Evaluación de Riesgo, emitidas por el Comité de valoración de la organización Mundial del Comercio; se considera una diferencia anormalmente grande entre el valor declarado y el valor almacenado en la base de datos de mercancías no constituye una razón suficiente para rechazar el valor de transacción.

Estos valores no deben utilizarse como valores de sustitución o como un mecanismo para establecer valores mínimos. Aunque si puede aplicarse en ausencia de información de soporte suficiente que permita comprobar que el valor declarado efectivamente pagada o por pagar de las mercancías importadas.

3.1.1.15 La base de datos es una referencia para el análisis del valor declarado, la cual debe ser objetivo y basarse principalmente en los siguientes criterios:

i- Se disponga de más de un valor en la base de datos, se debe tomar en cuenta el que corresponda a la fecha más próxima de la exportación, según consta en el documento de transporte o de la importación de las mercancías, sólo cuando se disponga de dos o más valores de la misma fecha, se utiliza el más bajo (ver Artículo 199 del RECAUCA).

ii- Cuando no se acepta el precio declarado de las mercancías, el valor en aduana que se asigna debe efectuarse por cada uno de los productos, según lo consignado en la declaración de importación, en ningún caso el valor en aduana se asignará en forma global para diferentes bienes. Si el verificador asignado incumple estas normas, será bajo su responsabilidad.

**Tabla 1**  
**Criterios para la verificación física de las mercancías**

ALERTAS	ANÁLISIS
Fecha de facturas	Debe aproximarse a la fecha de exportación que se consigna en el documento de transporte.
Cantidad	Que sean cantidades similares a las que se encuentran en las bases de datos de valoración o realizar su análisis relativo de ellas.
Descripción y presentación	Las mercancías sean idénticas o similares conforme a lo estipulado en el acuerdo.
Precio Unitario	Se debe tomar en cuenta que los precios de referencia de la base de datos son valores de transacción de importaciones anteriores. La diferencia entre los valores consignados en la base de datos y los precios unitarios declarados debe ser sustancial para dudar del valor declarado.
Antecedentes del Importador	Es necesario valorar el comportamiento en cuanto a incidencias, formalidad e historia del mismo.
Tipo de mercancías	Son susceptibles las mercancías para las cuales el sistema selectivo y aleatorio le asignó revisión física con indicios de subvaloración o sobrevaloración.

Fuente: Portal SAT, Procedimiento de verificación de mercancías

iii- El verificador de mercancías procede a rechazar el valor declarado en los casos que se establecen en el artículo 208 del RECAUCA.

iv- Para los casos de comprobación e investigación del valor posterior al levante de las mercancías y cuando no se hubiere concedido audiencia por la diferencia establecida previo al levante, la Administración de la Aduana debe abstenerse de requerir información, emitir resoluciones, dictámenes o conferir Audiencia a los importadores, tomando en cuenta que dicha comprobación le corresponde a la Intendencia de Fiscalización.

Actualmente Guatemala tiene, como hecho generador las importaciones o exportaciones de mercancías, para la recaudación de derechos arancelarios e impuestos, por ello es importante que se valore eficientemente la mercancía importada, pues de no ser así, disminuiría la captación de los tributos, que se

obtienen por medio del comercio internacional, estos ingresos en el presupuesto general de la nación, se utilizan para financiar las obras públicas que el Estado realiza en todo el país, para lograr el crecimiento, progreso y desarrollo económico.

Al principio en las aduanas para calcular los impuestos de las mercancías se utilizaba la unidad de medida, piezas o peso de las mismas, esto resultaba complicado, por lo que luego se procedió a tomar como base, el valor de las mercancías, con el surgimiento de la globalización económica, este sistema de valoración de mercancías, se convirtió en un obstáculo a nivel internacional para la expansión del comercio de estos países, al querer introducir a otros países las mercancías que estuvieran grabadas con derechos e impuestos muy altos.

En una conferencia de la Organización de Naciones Unidas, sobre el comercio y el empleo, los países interesados en expandir el comercio, por primera vez llegaron a un acuerdo sobre principios generales de valoración, la cual se celebró, en Ginebra el tres de octubre de 1947. En esta reunión se creó el Acuerdo General sobre Tarifas Aduaneras y Comercio, que posteriormente se llamo Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio con sus siglas en ingles GATT (General Agreement on Tariffs and Trade).

Este Acuerdo plasmó en el Artículo VII, el método de valoración en aduana de las mercancías, que dio lugar a una noción teórica y otra positiva, la noción teórica tiene como elementos esenciales el precio, el tiempo, el lugar, la cantidad y el nivel comercial de las mercancías.

Durante los años 1973 y 1979 se celebró la ronda de Tokio en Ginebra, Suiza, donde se llevó a cabo negociaciones comerciales multilaterales de GATT que tenían como propósito lograr la expansión y la liberación cada vez mayor del comercio eliminando obstáculos y para ello era preciso, adoptar un sistema común

de valoración en aduana de mayor aceptación que el sistema internacional de valoración.

Es así como surge el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1981, estableciendo un sistema positivo de valoración en aduana, basado en el precio realmente pagado o por pagar, entendiéndose por pagar (las mercancías compradas al crédito). En 1994 se celebraron otros convenios como consecuencia de la ronda de Uruguay donde se estableció por medio del Acuerdo de Marrakech, el 15 de abril de ese año, La Organización Mundial de Comercio (OMC) como una organización internacional que se ocuparía de velar por el cumplimiento de las normas que rigen el comercio internacional, durante esta última ronda, se modificó parcialmente el acuerdo de 1981, se reconoció que la mercancía debe valorarse con el método de valor de transacción como primer método, desde el año 1995 estas han sido las normas vigentes para valorar las mercancías. La OMC sustituyó al GATT como organización internacional, pero el Acuerdo General, sigue existiendo como tratado general de la OMC sobre el comercio de mercancías y fue actualizado como consecuencia de las negociaciones de la Ronda Uruguay.

Varios países miembros de la Organización Mundial de Comercio, quedaron pendientes de aplicar este acuerdo, hasta el mes de agosto del año 2004 que se aplicó en Guatemala, el método de Valoración GATT basado en el método de valor de transacción, como primera base para la determinación del valor en aduana, seguido por los métodos de mercancías idénticas y similares, dando vida jurídica a estos métodos, el Reglamento Centroamericano Sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías por Resolución No. 115-2004 del Consejo de Ministros de Integración Económica, publicada por medio del Acuerdo Ministerial 0352-2004 del 23 de julio del 2004, tiene por objeto desarrollar el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, establece que para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, grabadas con derechos arancelarios o impuestos se debe

hacer conforme a las disposiciones de este Acuerdo, del reglamento (Resolución No. 115-2004) y de la legislación centroamericana aplicable, entre ellas el CAUCA y el RECAUCA.

El Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, se encuentra estructurado de la forma siguiente:

Introducción general: la que cuenta con 4 párrafos.

Parte I: Normas de valoración en aduanas, comprendida del Artículo uno al 17 del Acuerdo.

Parte II: Administración del Acuerdo, consultas y solución de diferencias Artículos, 18 y 19 del Acuerdo en referencia.

Parte III: Trato especial y diferenciado, Artículo 20 del Acuerdo.

Parte IV: Disposiciones finales, (reservas, legislación nacional, examen, secretaría) Artículos 21 al 24 del Acuerdo. Anexo I: Notas interpretativas de las normas de valoración en aduanas. Anexo II: Comité Técnico de Valoración en Aduana. Anexo III: Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y las notas interpretativas.

### **3.2 Métodos de valoración de las mercancías:**

Se encuentran reglamentados en las normas de valoración en aduanas, Artículos uno al diecisiete, de la parte I del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994 más adelante se denominó Acuerdo, los métodos de valoración que deben aplicarse, descartándose en forma ordenada uno por uno, a las mercancías importadas para efecto de la recaudación tributaria, estos métodos son los siguientes:

### 3.2.1- Método del valor de transacción de las mercancías importadas

El valor de transacción es el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías<sup>11</sup>, el importador tiene que demostrar fehacientemente el valor que pago o pagará por las mismas, por medio de transacciones bancarias, cartas orden de crédito, estados de cuenta y otros, si así fuera, el servicio aduanero ajustará, cuando no los tuviera, los demás gastos que corren a cargo del importador al precio realmente pagado o por pagar establecidos en el Artículo ocho del Acuerdo y Artículo cuatro del Reglamento Centroamericano Sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías; entre ellos se encuentran: las comisiones y los gastos de corretaje de venta, excluyendo a las de compra, el costo de embalaje y los gastos de mano de obra que ocasionaren, ingeniería, cánones y derechos de licencia, gastos de transporte así como gastos de carga, descarga al puerto o lugar de arribo de las mercancías, aún cuando fueren gratuitos, en este último caso el servicio aduanero, procederá a calcularlo, conforme a las tarifas establecidas, también pueden realizarse estos ajustes a posteriori en una auditoria de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, dentro del plazo de cuatro años contados a partir de la importación.

### 3.2.2 Método de valoración en aduanas de mercancías idénticas

Se aplica cuando no es posible utilizar el método de valor de transacción de mercancías, porque no se logró comprobar el valor realmente pagado o por pagar. El valor en aduana de las mercancías, será el valor de transacción de mercancías idénticas (deben ser iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial, con pequeñas diferencias de aspecto) vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento, que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado<sup>12</sup> que no exceda de 90 días hábiles, anteriores o posteriores a partir de la fecha de

---

<sup>11</sup> Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994, P. 1

<sup>12</sup> Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994, P. 8

exportación, lo que se manifiesta en el documento de transporte establezca el servicio aduanero en su caso.

El valor en aduana debe determinarse utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración y cuando no pueda determinarse, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas a un nivel comercial y una cantidad diferente, siempre que pueda ajustarse proporcionalmente con la base de datos que demuestre que los datos son razonables y exactos.

Si en el valor de transacción de las mercancías idénticas, están incluidos los costos y gastos que ocasionaron, debe efectuarse un ajuste sobre ellos, entre las mercancías idénticas y las importadas que son objeto de valoración.

El servicio aduanero, para determinar el valor en aduana, debe tomar en cuenta lo establecido en el Artículo 15 del Reglamento Centroamericano sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías, cuando existiera más de un valor de transacción de mercancías idénticas, dentro de los 90 días hábiles anteriores o posteriores a partir de la fecha de exportación, se tomará el que corresponda a la fecha más próxima, de la exportación y sólo cuando se disponga de dos o más valores de la misma fecha se utilizará el valor más bajo.

### 3.2.3 Método de valoración en aduanas de mercancías similares

Son mercancías similares las que aunque no sean iguales en todo tienen características y composición semejante, que les permite cumplir con las mismas funciones, considerando factores de calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.

Cuando no es posible aplicar el primer y segundo método, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares y vendidas para la exportación al

mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado<sup>13</sup>, que no exceda de 90 días hábiles anteriores o posteriores, a partir de la fecha de exportación, la que consta en el documento de transporte o la que establezca el servicio aduanero en su caso.

Al igual que las idénticas, en las mercancías similares, el valor en aduanas debe determinarse, utilizando el valor de transacción de las similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración y cuando no pueda determinarse, se utilizará el valor de transacción de las similares a un nivel comercial y una cantidad diferente, siempre que pueda ajustarse proporcionalmente con la base de datos, que demuestre que los datos son razonables y exactos.

Si en el valor de transacción de las mercancías similares están incluidos los costos y gastos que ocasionaron, debe efectuarse un ajuste sobre ellos, entre las similares y las importadas que son objeto de valoración.

Es importante señalar que si existiera más de un valor de transacción de similares, debe utilizarse el mismo procedimiento que el utilizado en las idénticas.

#### 3.2.4 Método deductivo de valoración en aduana de las mercancías

Si las mercancías importadas u otras idénticas o similares, se venden en el país de importación, en el mismo estado o condición en que son importadas, el valor en aduana se basará, en el precio unitario a que se venda en esas condiciones, la mayor cantidad total de las importadas o bien de otras que sean idénticas o similares, en el momento de la importación de las mercancías objeto de la valoración o dentro de los 90 días hábiles anteriores o posteriores, a partir de la

---

<sup>13</sup> Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994, P. 10

fecha de aceptación de la declaración de las mercancías, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, con las siguientes deducciones:

– Comisiones convenidas o suplementos por beneficio y gastos, relacionados con las ventas en el país de mercancías importadas de la misma especie o clase.

–Gastos habituales de seguro y transporte que circula dentro del país importador, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador por ejemplo: gastos de almacenaje, agencia aduanal, rampas de revisión, recurso humano.

–Cuando proceda, los gastos de transporte de las mercancías importadas, hasta el puerto o lugar de importación, gastos de carga, descarga y manipulación, ocasionadas por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación y el costo del seguro, en Guatemala no procede restarlo o deducirlo ya que forman parte del valor en aduana aunque no se incurra en ellos.

–Los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales, por la importación de las mercancías, ejemplo: DAI, IVA, impuestos selectivos por consumo.

Este método, realmente es muy difícil de aplicar en las aduanas, se debe partir del precio de las mercancías, que un importador vende en el país de importación y se tienen que restar o deducir los gastos enumerados en el párrafo anterior, al final queda un valor o precio que no es el realmente el precio pagado por las mercancías, no existen comisiones, se debe partir del primer nivel comercial y de mayor cantidad de unidades vendidas, refiriéndose a los precios de los importadores mayoristas que solamente se encuentran en la contabilidad de estos por lo tanto es un método contable que resulta aplicable en las auditorías que realiza la intendencia de fiscalización.

Si las mercancías no se venden en el país, en el momento de importar los productos sujetos a valorar o en el momento aproximado (90 días antes y después de la aceptación de la declaración), se determinará sobre la base del precio unitario, a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías, importadas después de su transformación con las deducciones establecidas.

### 3.2.5 Método de valoración en aduana del valor reconstruido de las mercancías

Se basa en un valor reconstruido equivalente a la suma de los siguientes elementos:

–El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas, para producir las mercancías importadas<sup>14</sup>.

–Una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales, igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de valoración, efectuadas por productores del país de exportación, en operaciones de exportación al país de importación<sup>15</sup>.

–El costo o valor de todos los demás gastos que deben tenerse en cuenta, para aplicar la opción de valoración elegida por el Estado miembro de la OMC, en virtud del párrafo dos del Artículo ocho del Acuerdo.

Para determinar con este método el valor en aduana se necesita revisar la contabilidad del exportador, no obstante el segundo párrafo del Artículo seis del Acuerdo, prohíbe la petición de exhibir en el país de importación, los documentos de contabilidad, por lo que tiene que hacerse directamente en el país exportador.

---

<sup>14</sup> Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994, P. 15

<sup>15</sup> Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994, P. 15

El Artículo cuatro del Acuerdo, establece que, si no puede determinarse el valor en aduana de las mercancías con arreglo al método uno, dos y tres, se determinara el método cuatro y si no fuere posible, con el método cinco o bien a petición del importador debe aplicarse en orden inverso el método cuatro y el método cinco.

### 3.2.6 Método de valoración del último recurso

El Artículo 7 del Acuerdo establece que si el valor en aduanas de las mercancías importadas no puede determinarse con los métodos anteriores, el precio se determinará según criterios razonables compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y el Artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de datos disponible en el país de importación, por lo tanto para determinar el costo en aduana de los bienes, se utilizan las técnicas anteriores, por ejemplo: en el primer procedimiento se puede ser flexible con alguna restricción, en el segundo el tiempo, en el tercer método el país de origen, tal como lo establecen las notas interpretativas del Artículo VII.

Para utilizar este método debe tomarse en cuenta que el valor de aduanas no se basará en:

–El precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país por ejemplo: el precio o valor determinado no debe basarse en precios de mercancías nacionales.

–Un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles, por ejemplo: no aplicar valores o precios que no se encuentren dentro de la base de datos vigente del sistema aduanero.

–El precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador, por ejemplo: el precio de venta en el país exportador, como los que encuentran en internet.

–Un costo de producción distinto de los valores reconstruidos, que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo seis del Acuerdo, por ejemplo: debe respetarse los procedimientos de ese método.

–El precio de mercancías, vendidas para exportación a un país distinto del país de importación, por ejemplo:

Consultar los precios que fueron declarados en otro país que importe la misma clase de mercancías.

–Valores en aduana mínimos, por ejemplo: no utilizar valores mínimos establecidos anteriormente al Acuerdo, cuando el importador declare por debajo de ellos.

–Valores arbitrarios o ficticios, por ejemplo: no utilizar valores al azar.

### **3.3 Análisis y evaluación del sistema actual**

Las incidencias de valor en la revisión física y documental del procedimiento de despacho de mercancías y los problemas que generan en el cobro de las obligaciones tributarias.

Las discrepancias son todas las diferencias que el servicio aduanero encuentra, en el momento de la revisión documental y física de las mercancías, que afectan la recaudación de los tributos y derechos arancelarios a la importación, dentro de un proceso de despacho aduanero, cuando las diferencias son por valor, debe seguir los procedimientos establecidos en el Reglamento Centroamericano Sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías y el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994 para valorar las mercancías importadas.

### 3.3.1 Revisión documental y física

En el momento que el sistema selectivo aleatorio, le concede color rojo a la declaración de las mercancías, el personal de la aduana designado debe proceder a la revisión documental y física en la rampa de revisión, bodega fiscal o el lugar donde se ubica la mercancía.

La revisión documental consiste en revisar los documentos de soporte requeridos, conforme a la normativa vigente, en la declaración de importación definitiva se debe revisar la clasificación arancelaria declarada, la cual determina el porcentaje para calcular los derechos arancelarios a la importación de la mercancía y verificar con el Sistema Arancelario Centroamericano (SAC), si la partida arancelaria declarada es correcta y en el caso que este mal clasificada se notifica al importador por medio de una audiencia de clasificación la partida arancelaria rectificadora en la que debe clasificarse y el monto del nuevo pago que debe realizar.

Posteriormente se debe realizar la revisión física de las mercancías, donde es necesaria la presencia del consignatario o su representante, previo a la apertura del contenedor se procede a revisar el marchamo de origen que no haya sido violentado y coincida con lo descrito en el conocimiento de embarque, de la misma forma corroborar el número de contenedor.

La revisión física consiste en contar los bultos y cuadrar el número de piezas, observar que tenga la misma naturaleza que la declarada, verificar el origen, calidad o condición.

Si se comprueba que existe mercancía no declarada, porque viene de más o de otra naturaleza y en la factura no fue declarada, el revisor debe decomisarla y realizar acta con el Administrador de la Aduana, la cual debe enviar a la Delegación del Departamento Jurídico de la Sede Regional, para que se encargue de denunciar al Ministerio Público por delito de defraudación tributaria.

Cuando el importador haga uso del beneficio de algún tratado de libre comercio, el revisor al realizar la verificación física, debe comprobar en las mercancías o en su embalaje que el origen coincida con lo declarado, además debe comprobar que en la documentación adjunta exista el certificado de origen que extiende el país exportador.

Si no existe duda razonable y los documentos de soporte se encuentran con forme lo requerido en la legislación vigente, el revisor debe cerrar el dictamen sin incidencias, liberar del módulo de revisión la declaración para que el contendedor pueda retirarse inmediatamente, entregando el ejemplar de transportista, para pasar por el módulo de confirmación y de la zona primaria de la aduana.

El plazo que tiene el verificador para realizar la revisión física documental es dentro del día en que las mismas se encuentren a su disposición.

### 3.3.2 Requerimiento de información sobre el valor declarado de las mercancías

El verificador al realizar el examen físico documental de la mercancías y comparar la declaración de importación con los documentos adjuntos, en caso le surgiera duda sobre el valor declarado, por ser más bajo que los precios de referencia en la base de datos del sistema aduanero, se debe solicitar al consignatario o al representante legal por medio del requerimiento de información para que presente los documentos y demás elementos probatorios que comprueben el valor declarado de las mercancías y que realmente son las pagadas y no declaró un valor más bajo con el fin de evadir el pago de los tributos correspondientes.

### 3.3.3 Periodo de prueba dentro de la revisión física y documental

El consignatario debe presentar las pruebas o documentos requeridos por el revisor, para desvanecer la duda razonable sobre el valor declarado de las mercancías, dentro de los diez días hábiles contados a partir de la notificación del requerimiento de información y treinta si estuvieran en el exterior siempre y

cuando lo solicite dentro de los diez primeros días, el consignatario si no tuviera pruebas puede pedir que se proceda a la notificación de la audiencia.

El Artículo 21 inciso a, del Reglamento Centroamericano Sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías, no es claro en cuanto al momento y la forma que tiene el consignatario para presentar las pruebas de descargo, el importador puede ingresar las pruebas en un sólo acto, dentro del plazo establecido o bien, el importador puede ingresarlas periódicamente hasta agotarlo 10 o 30 días hábiles según el caso.

#### 3.3.4 Lo que ha dado lugar a manejarse dos criterios

3.3.4.1 Si lo hace en un sólo acto y presenta las pruebas antes de que se acaben los diez o treinta días hábiles a que tiene derecho, en ese mismo momento se interrumpe el plazo concedido ya no puede aportar más argumentos de lo contrario esperar hasta el último día de plazo para presentar todas las justificaciones, lo que resulta oneroso para el importador en cuanto los gastos de almacenaje, recursos humanos y transporte, así como no tener la disposición inmediata de las mercancías como fuente principal de su actividad económica.

3.3.4.2 El otro criterio es que no debe esperar hasta el último día en que termina el plazo, para presentar todas las pruebas, por lo tanto, puede presentarlas en días diferentes hasta agotar el plazo establecido, lo que resulta beneficioso para el consignatario o importador, en cuanto su derecho de defensa si puede aportar más pruebas hasta vencer el periodo de prueba.

En el mismo artículo del reglamento, en el inciso c, pareciera que el plazo se termina cuando se presentan las pruebas, si estas no desvanecieran con la duda sobre el valor declarado, el revisor procederá a notificar el anexo de incidencia dentro de los diez días hábiles siguientes contados a partir de la presentación de las pruebas.

### 3.3.5 Análisis de las pruebas

Al recibir las pruebas el verificador de la aduana debe analizarlas dentro de los diez días posteriores a su presentación, tiene como opción según su criterio aplicar lo siguiente:

3.3.5.1 Si las pruebas son suficientes para desvanecer la duda razonada, dentro de los 10 días hábiles siguientes a su presentación, debe notificar al importador la aceptación del valor declarado de las mercancías, adjunta copias de las pruebas, a la documentación que deberá enviar al archivo de la aduana y libera sin incidencia la declaración que ampara la mercancía declarada, para que pueda salir del recinto portuario, sin perjuicio de la facultad de comprobación a posteriori.

3.3.5.2 Si al analizar las pruebas, la duda persiste sobre el valor declarado y no existe referencia de un valor para ajustar en ese momento, el revisor extrae muestra de la mercancía y levanta el acta correspondiente para que pueda solicitar a la sección técnica de la Intendencia de Aduanas, la comprobación del valor a posteriori, como lo establece en los Artículos 61 y 62 de Código Aduanero Uniforme Centroamericano, y el Artículo 24 del Reglamento Centroamericano Sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías.

3.3.5.3 Si transcurre el plazo de presentación de prueba, el importador no presenta la información requerida o bien las pruebas presentadas por el importador o su representante legal, no desvanecen la duda sobre el valor declarado de las mercancías, aplica los métodos de valoración de las mercancías importadas establecidos por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994, y le notifica el anexo de incidencia donde manifiesta que el valor declarado no será aceptado y le confiere audiencia de valor por diez días hábiles a partir de la notificación del mismo para que aporte las pruebas de descargo correspondiente.

El revisor de la aduana, cierra el dictamen con incidencia y procede a elaborar la audiencia y el anexo del incidente estableciendo un valor en aduana a las mercancías importadas, fundamentado en la base de datos del SIVEPA (Sistema de Valoración de Precios) de la Superintendencia de Administración Tributaria.

### 3.3.6 Notificación del anexo de incidencia

Si al transcurrir el plazo de presentación de prueba, el importador no proporcione la información solicitada, el revisor deberá notificar el anexo de incidencia y conferir audiencia, dentro de los diez días hábiles siguientes contados al vencimiento del plazo de presentación de prueba.

Si el importador presento pruebas y la duda persiste para el revisor, se procederá a notificar el anexo de incidencia y conferir la audiencia de valor dentro de los diez días hábiles siguientes a partir de la presentación de la prueba.

Para poder notificar el anexo de incidencias y la audiencia de valor conferida, dependería del momento en que se presenten las pruebas y el tiempo que se lleva para analizarlas según el caso.

El reglamento no es claro en cuanto a los plazos que pasaría si las pruebas se presentaran en el primer día de los diez o treinta que le fueron concedidos, el revisor se tiene que esperar a que terminen los otros nueve días hábiles para notificar que no se acepta el valor y notificar el anexo de incidencias o notificar inmediatamente aunque no se haya terminado el periodo de prueba.

El reglamento regula conjuntamente el periodo de análisis de la prueba con el plazo que tiene el importador para presentar pruebas de descargo, cuando debería ser dos cosas distintas.

### 3.3.7 Actitudes del consignatario frente al anexo de incidencias

3.3.7.1 Cuando el consignatario acepta el valor ajustado y paga la diferencia de IVA y DAI sobre el monto ajustado en efectivo por medio de la rectificación y no evacua la audiencia conferida, para liberar la mercancía inmediatamente cuando suceden estos casos la administración de la aduana, debe notificar la conclusión del procedimiento al importador.

3.3.7.2 Si el importador paga la diferencia de IVA y DAI sobre el monto ajustado en efectivo por medio de rectificación para liberar su mercancía inmediatamente y evacua la audiencia oponiéndose al monto ajustado para recuperar el pago que considera que se realizó sobre un ajuste indebido.

3.3.7.3 El propietario de la mercancía no pagara la diferencia de IVA y DAI, sobre el monto ajustado y para liberar su mercancía inmediatamente, presta una garantía la cual puede ser constituida por fianza, depósito u otra, autorizada previamente por la Superintendencia de Administración Tributaria, por el valor total de los derechos arancelarios e impuestos que resulten de la diferencia sobre el valor declarado con el valor ajustado y evacua la audiencia conferida.

Esta garantía es solamente, por la liberación de la mercancía importada sujeta a la valoración, tomando en cuenta que es indispensable para el importador que esta se encuentre en su fábrica o empresa y no debe confundirse con lo que establece la Constitución de la República de Guatemala en el Artículo 28 último párrafo que se refiere a la garantía para impugnar resoluciones administrativas en materia fiscal.

### 3.3.8 Audiencia conferida al importador

Con esta audiencia se origina el procedimiento administrativo, solo puede evacuarla el importador o su representante legal en la cual deben pronunciarse por escrito ante la administración de la aduana, con el fin de presentar pruebas de

descargo o ampliar las que han presentado en el momento del despacho de la mercancías importadas. El memorial debe cumplir los requisitos de los Artículos 122, 123, 142 del Código Tributario.

### 3.3.9 Resolución

Vencido el plazo de los 10 días hábiles concedidos al importador o de la presentación de las pruebas, la autoridad aduanera, (el administrador de la aduana) debe resolver dentro de los 15 días hábiles siguientes ya sea que acepte o rechace el valor declarado, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que correspondan basándose en el Artículo 22 del Reglamento Centroamericano Sobre la Valoración Aduanera.

El reglamento no es claro sobre el plazo de audiencia y el tiempo para analizar las pruebas de descargo. Si no fuere notificado en tiempo la resolución, donde indica el valor en aduana determinado, el importador puede solicitar el levante de la mercancía o la liberación de la garantía constituida en su oportunidad.

Si se determinara el valor en aduana, rechazando el valor declarado, el importador podrá solicitar a la autoridad aduanera, una explicación, sobre que método utilizó para determinar el valor en aduana de las mercancías, dentro de los tres días hábiles siguiente a la fecha de la notificación y esta deberá resolver dentro de los 10 días hábiles siguientes a la fecha de recibida la solicitud.

### 3.3.10 Impugnaciones

Contra las resoluciones de la SAT, en materia aduanera en los que se determina tributos, sanciones o que afectan en cualquier forma los derechos de los contribuyentes, cabe el recurso de reconsideración ante el administrador de la aduana donde se despacharon las mercancías importadas, el de revisión ante la autoridad superior (Intendencia de Aduanas) a elección del contribuyente.

Artículo 102 del CAUCA, 227, 228, 229, 230, 231, 232, 233, 234, 235, del RECAUCA, contra las resoluciones o actos de la Intendencia de Aduanas cabe el recurso de apelación que se interpone ante el órgano superior que es el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria.

#### 3.3.11 Recurso de reconsideración

Debe de interponerse ante el administrador de la aduana, dentro del plazo de tres días siguientes a la notificación de la resolución respectiva, se presentan las alegaciones técnicas de hecho y de derecho, así como las pruebas de descargo. Debe ser resuelto dentro del plazo de diez días siguientes a su interposición. Artículo 228 del RECAUCA.

Puede practicarse las diligencias para mejor resolver de oficio o a petición de parte, por un plazo de 10 días prorrogables, solamente por una vez por otro plazo igual, se suspende el plazo para emitir la resolución definitiva.

Durante esta diligencia puede solicitarse opinión sobre nuevas pruebas al revisor físico documental, para que opine si se mantiene el ajuste o bien se aceptan las pruebas de descargo presentadas, el administrador de la aduana decide si toma en cuenta o no la opinión del verificador de las mercancías valoradas.

#### 3.3.12 Recurso de revisión

El recurso de revisión procede en los casos siguientes:

3.3.12.1 Contra la resolución de denegatoria total o parcial del recurso de reconsideración, se interpone ante la administración de la aduana, dentro de los tres días hábiles posteriores a su notificación, la administración de la aduana debe remitirlo a la Intendencia de Aduana dentro de los tres días hábiles siguientes a la interposición del recurso para que este lo conozca y resuelva dentro de los 15 días posteriores a su recepción, debe adjuntar las muestras certificadas, cuando corresponda.

3.3.12.2 Cuando el demandante prescinda del recurso de reconsideración, se interpone ante la administración de la aduana, limitándose esta a determinar si procede la admisión del recurso y en su caso debe elevarlo a la Intendencia de Aduanas el día hábil siguiente de su admisión.

Con este recurso también pueden practicarse diligencias para mejor resolver de oficio o a petición de parte, por un plazo de diez días prorrogables por una sola vez por otro plazo igual, se suspende el plazo para emitir la resolución definitiva.

En el recurso de reconsideración, puede solicitarse opinión sobre nuevas pruebas al técnico de aduanas que realizó la revisión físico documental, para que opine si se mantiene el ajuste o bien que acepta las pruebas de descargo presentadas, es decisión del administrador de la aduana tomar en cuenta o no la opinión del revisor.

### 3.3.13 Recurso de apelación

Procede contra actos y resoluciones que emite la Intendencia de Aduanas, debe interponerse dentro del plazo de diez días siguientes a la notificación de la resolución que afecta al recurrente, lo conoce el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria quien deberá resolver en un plazo de 30 días contados a partir del día siguiente de la recepción del recurso, se interrumpe este plazo si se plantean diligencias para mejor resolver de oficio o a petición de la parte interesada, las que tienen un plazo de diez días prorrogables a solicitud del recurrente en forma justificada por otros 10 días.

Con este recurso se da por agotada la vía administrativa, y procede el proceso contencioso administrativo regulado en el código tributario.

## **3.4 Identificación de problemas, causas y efectos**

Los problemas detectados en el proceso de importación de las mercancías al ingresar por las aduanas en Guatemala cuando pasan el proceso de revisión

documental y físico en el caso que sea de selectivo rojo, en la mayoría de los casos presentan precios subfacturados que repercuten en los ingresos tributarios.

Conforme a estos problemas detectados en las aduanas, se realizó trabajo de campo a través de encuestas efectuadas a los supervisores verificadores y técnicos de aduanas, en las delegaciones que conforman la Región Central, se utilizó el método estadístico muestreo no aleatorio por accidente, este método permite al investigador al investigador que incluya los elementos más convenientes para la muestra. La encuesta se dirigió específicamente a delegados que realizan este trabajo.

Cuadro 1

Determinación del valor de la mercancía

Forma de determinar el valor	%
Consulta base de valor de datos	75
Métodos de valoración	6
Consulta base de valor de datos y métodos de valoración	19
Total	100

Fuente: Investigación de campo, Maestría en Administración Pública (MAP); segundo semestre 2011

En el cuadro No. 1 se determina que el 75% de técnicos de aduanas y supervisores verificadores de mercancía, consultan la base de valor de datos para determinar el costo.

El revisor de la mercancía, compara los valores declarados por el importador con los precios que se encuentran en la base de datos y de esa forma tener fundamentos para la realización de una Audiencia de valor.

## Cuadro 2

### Dificultades para valorar la mercancía

Problema	%
1-Han ingresado las mismas mercancías, al mismo precio, del mismo consignatario y no le han realizado audiencias de valor.	44
2-La información que existe en la base de valor no es suficiente.	44
3-Presentan documentos alterados que se solicitan por medio del Requerimiento de información.	6
4-Es difícil determinar el nivel comercial del importador, la calidad de la mercancía, la presentación, etc., ya que la base de datos no proporciona toda esta información.	6
Total	100

Fuente: Fuente: Investigación de campo, MAP; segundo semestre 2011

En el cuadro anterior se determina el porcentaje de dificultad que representa para los técnicos de aduanas y supervisores verificadores, valorar las mercancías importadas que han ingresado a las aduanas con valores subfacturados de la siguiente forma: al mismo precio, del mismo consignatario y no le han realizado audiencias de valor 44%, la información que existe en la base de valor no es suficiente 44%; presentan documentos alterados que se solicitan por medio del Requerimiento de información 6%.

Es difícil determinar el nivel comercial del importador, la calidad de la mercancía, la presentación y otros; la base de datos no proporciona toda esta información 6%.

Los problemas con mayor relevancia se encuentran en los números 1 y 2 de dicho cuadro, esto demuestra que para realizar una audiencia de valor y que sea pagada por el importador se debe contar con fundamentos de lo contrario se afianzan (Artículo 52 Código Aduanero Centroamericano).

Cuadro 3

## Causas de la subfacturación de mercancías importadas

Causas	%
-Evitar el pago de impuestos y aranceles, para obtener beneficios tributarios y aduaneros.	81
-Maniobras fraudulentas donde se altera la información que se presenta a la autoridad aduanera.	13
-Evadir el cumplimiento de requisitos legales	6
Total	100

Fuente: Investigación de campo MAP, segundo semestre 2011

La subfacturación, se refiere a las diferencias de valor entre lo declarado (costos bajos) y el precio real al momento de presentar las declaraciones de mercancías importadas en las aduanas y de la revisión físico documental el cuadro No. 3 permite establecer que del total de encuestados el 81% opino que el importador presenta valores subfacturados, con el fin de evadir el pago de Impuesto al Valor Agregado IVA y el Derecho Arancelario a la importación, para lograr beneficios tributarios y aduaneros.

Cuadro 4

## Alertivos

Alertivos	%
Eficiente	44
Deficiente	37
Alertivos fuera de tiempo	19%
Total	100

Fuente: Investigación de campo MAP, segundo semestre 2011

El cuadro anterior se refiere a los alertivos que son enviados a los técnicos de aduanas y supervisores verificadores vía electrónica, sobre declaraciones que van a presentarse en las aduanas, para que al momento de realizar la verificación documental y física se realice con precaución dependiendo si el alertivo es por cantidad, clasificación, valor u origen de las mercancías.

Del total de encuestados el 44% opino que es eficiente esta forma de proceder, sin embargo para verificar la cantidad y el valor de las mercancías en las aduanas, es necesario que haya más recurso humano para el mejor desempeño de la revisión documental y física; pues se invierte tiempo en la búsqueda de valores en la base de datos y los precios sugeridos en algunos casos son menores a los declarados; se debe proceder a la búsqueda de otros precios que se ajusten a la realidad y que sean equitativos de acuerdo a los métodos de valoración del GAT.

De un 100% de alertivos que se reciben el 19% llega fuera de tiempo, pues la declaración ya ha sido presentada en la aduana y la mercancía se ha liberado.

Cuadro 5  
Importadores de alto riesgo

IMPORTADORES DE ALTO RIESGO	%
-Por medio de la realización de inventarios de las mercancías, cuando las ingresen a sus respectivas bodegas.	28
-Revisión de los libros contables que cuadre con lo declarado en las aduanas y en sus respectivas bodegas.	34
-Investigar a los proveedores de mercancías	38
TOTAL	100

Fuente: Investigación de campo MAP, segundo semestre 2011

El 38% de los técnicos de aduanas y supervisores verificadores, opinan que debe realizarse una investigación directa a los proveedores, de esa forma comprobar el valor de las mercancías importadas y efectuar una auditoría de comercio exterior por medio de la elaboración de inventarios de las mercancías, cuando las ingresen a sus respectivas bodegas 28%, revisión de los libros contables que cuadre con lo declarado en las aduanas y en sus respectivas bodegas 34%.

### 3.5 Análisis de alternativas para el control de la subfacturación de mercancías importadas

Cuadro 6

#### Medidas para evitar la subfacturación de mercancías

Medidas	%
Cambios en los procedimientos de verificación del valor	6
Un nuevo sistema informático que detecte en tiempo real las operaciones de importaciones que se declaren a un valor menor al declarado.	44
Investigar a los importadores de alto riesgo que tratan de eludir los controles aduaneros y alterar sus declaraciones.	31
Aplicación de los mecanismos legales que actualmente existen para evitar la subfacturación.	6
Total	100

Fuente: Investigación de campo MAP, segundo semestre 2011

Del total de técnicos aduaneros y supervisores verificadores encuestados el 44% opinan que por medio de un nuevo sistema informático se detecte en tiempo real las operaciones de importaciones que se expongan a un valor menor al declarado; el 31% considera que se debe investigar a los importadores considerados de alto riesgo que tratan de eludir los controles establecidos que alteran la declaración y los documentos de soporte como las facturas que presentan y no son originales, en algunas ocasiones realizadas por el consignatario.

### 3.6 Evaluación de alternativas

Se debe someter a una investigación expost a los importadores, los documentos de soporte que presentan con las declaraciones en las aduanas no son reales, en algunas ocasiones los mismos consignatarios las elaboran.

- Una de las formas de verificar la cantidad y valor de las mercancías en las aduanas es disponer de más recurso humano para el mejor desempeño de la revisión documental y física; pues se invierte bastante tiempo en la búsqueda de valores en la base de datos y los precios sugeridos en algunos casos son menores que los declarados.

-Con la realización de inventarios en las bodegas, existe un 60% de probabilidad de que se les realice un ajuste por valor, cantidad, clasificación y origen.

Una base de datos de valor adjuntando fotografías, la actual base de datos únicamente contiene información sobre cantidad, nombre de la mercancía, país y valor; esto facilitaría la realización de los ajustes.

## CONCLUSIONES

1-Una de las causas de la subfacturación de mercancías, se debe al escaso recurso humano para la revisión documental y física de las mercancías importadas y declaradas en las aduanas, dicho estudio estudio se realiza de forma aleatoria en algunos casos se realiza inventario; esto provoca que los controles sean superficiales, tiendan a promover la defraudación aduanera y evasión de impuestos.

2-Los importadores presentan en las aduanas declaraciones acompañadas de documentos de soporte no originales, en algunas ocasiones los mismos consignatarios las elaboran, como en el caso de las facturas donde los precios que presentan son subfacturados; esto repercute en la disminución de los ingresos tributarios, si el valor declarado es bajo los impuestos que van a pagar son mínimos.

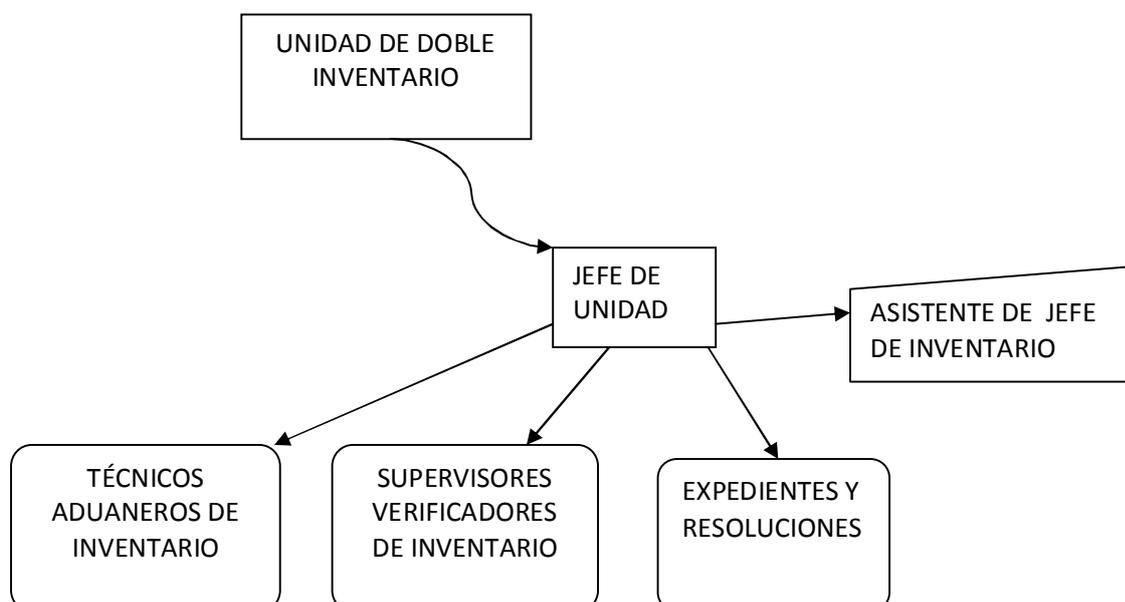
3-En el procedimiento de la verificación de mercancías y en el apartado de las normas específicas para la valoración aduanera de todo tipo de mercancía, una de las deficiencias se encuentra en la base de valor, en el caso que tenga que realizar un ajuste de valor de mercancía, no se cuenta con suficiente recurso humano para buscar ese precio que esté de acuerdo al bien que se investiga y en otros casos en la base de valor no existe información suficiente sobre el producto que se investiga.

## PROPUESTA

Formación de una unidad que se encargue del doble inventario físico de ingreso a sus bodegas para efectuar un segundo ajuste, al momento que las mercancías sean liberadas en las aduanas y si se trata de importadores de alto riesgo colocarles un marchamo SAT, para que al momento de la descarga en las bodegas de los importadores haya presencia de delegados de SAT, procedan a cortar el marchamo y realizar inventario; esto se debe a que algunas empresas llevan doble contabilidad y si no se prevé esa situación sería tiempo perdido en lo que alguien se presenta a sus instalaciones ya han efectuado la descarga de lo que llega de más.

### Esquema No. 1

#### Unidad de doble inventario



#### -Misión

Incrementar la captación de impuestos en las delegaciones de aduanas, a través de la realización de inventarios en las bodegas de los importadores.

-Función

Evitar la evasión de impuestos, por medio de un grupo de profesionales que se encuentren alertas para hacerse presentes en las bodegas de los importadores y realizar los inventarios.

-Jefe de unidad

Planificar, dirigir y coordinar, las diferentes actividades laborales que deben realizar todos los integrantes de esa unidad con el fin de realizar un trabajo eficaz, eficiente y en equipo en el menor tiempo posible.

--Funciones/Competencias (Puesto)

Planificar, dirigir y coordinar, las diferentes actividades laborales que deben realizar todos los integrantes de esa unidad con el fin de realizar un trabajo eficaz, eficiente y en equipo en el menor tiempo posible. Competencias autorizar la fianza de las audiencias de los importadores que realicen las solicitudes

--Perfil requerido por Recursos Humanos

Puede ser de las siguientes áreas: Profesional de las Ciencias Económicas, Ciencias Jurídicas y Sociales, Comercio Internacional de Aduanas

Dominio del Idioma Inglés

Maestría en Comercio Internacional de Aduanas

Experiencia de cinco años en el campo de aduanas

--Presupuesto

Prestaciones laborales

Contratado por el renglón 011

Salario mensual Q. 15000.00

Seguro de Vida

-Asistente del jefe de inventario

Debe estar pendiente de todas las actividades del jefe y de todos los integrantes de esa unidad, para que todos cumplan en el tiempo establecido con las obligaciones asignadas.

--Funciones/Competencias (Puesto)

Debe estar pendiente de todas las actividades del jefe y de todos los integrantes de esa unidad, para que todos cumplan en el tiempo establecido con las obligaciones asignadas. Competencia realizar memorándum a los miembros de la unidad sobre la actividad laboral que se le asigna y el tiempo que tiene para cumplir.

--Perfil requerido por Recursos Humanos

Haber cursado el 6º semestre de Derecho

Experiencia laboral de 2 años sobre actividades organizacionales

--Presupuesto

Salario mensual Q. 4000.00

Prestaciones laborales

Contrato laboral 011

Seguro de vida

-Supervisores verificadores y técnicos aduaneros de inventario

Personal altamente calificado en valoración, clasificación y origen aduanero, para la realización de inventarios en las bodegas de los importadores.

--Funciones/Competencias (Puesto)

Personal altamente calificado en valoración, clasificación y origen aduanero, para la realización de inventarios en las bodegas de los importadores. Competencias efectuar audiencias por clasificación, valoración y origen.

--Perfil requerido por Recursos Humanos

Puede ser de las siguientes áreas: Profesional de las Ciencias Económicas, Ciencias Jurídicas y Sociales, Comercio Internacional de Aduanas, Ingenieros Industriales o Químicos.

Inglés técnico

Estudiante de Maestría en Comercio Internacional de Aduanas

Experiencia de tres años en el campo de aduanas

--Presupuesto

Salario mensual Q. 10000.00

Prestaciones laborales

Contrato laboral 011

Seguro de vida

-Expedientes y resoluciones

Este puesto debe ser ocupado por un analista de expedientes, para que se encargue de los expedientes de cada importador, a quien se le haya realizado audiencia y no realice los pagos respectivos en el caso de afianzarse.

--Funciones/Competencias (Puesto)

Este puesto debe ser ocupado por un analista de expedientes, para que se encargue de los expedientes de cada importador, a quien se le haya realizado audiencia y no realice los pagos respectivos en el caso de afianzarse.

--Perfil requerido por Recursos Humanos

Puede ser de las siguientes áreas: Profesional de las Ciencias Económicas, Ciencias Jurídicas y Sociales, Comercio Internacional de Aduanas, Ingenieros Industriales o Químicos.

Inglés técnico

Experiencia de tres años en el campo de aduanas

--Presupuesto o funcionamiento

Salario mensual Q. 8000.00

Prestaciones laborales

Contrato laboral 011

Seguro de vida

## BIBLIOGRAFÍA

-Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y su Reglamento (RECAUCA), Acuerdo No. 469-2008 del Ministerio de Economía, Ediciones Alenro, Ciudad Guatemala, Pp. 266

-Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Editorial Cultural Guatemalteca, Ciudad Guatemala, Pp. 81

-Reglamento Centroamericano sobre la valoración Aduanera de las Mercancías, Secretaría de Integración Económica Centroamericana [portal.sat.gob.gt/.../aduanas/.../265](http://portal.sat.gob.gt/.../aduanas/.../265)

-La Valoración Aduanera de las Mercancías, Secretaría de Integración Económica Centroamericana [www.dga.gob.ni/.../VALORACIÓN%20ADUANERA%](http://www.dga.gob.ni/.../VALORACIÓN%20ADUANERA%)

-Diccionario Ilustrado Océano de la Lengua Española, Grupo Editorial Océano, Barcelona España, s.f, Pp. 1048