

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE  
ESCUELA DE POSTGRADOS  
MAESTRIA EN CONSULTORIA TRIBUTARIA**

**EL CONSULTOR TRIBUTARIO COMO ASESOR  
EN EL PROCESO ADUANERO DE IMPORTACION.**

**TESIS**

**Presentada por el Licenciado:**

**ADOLFO ESTUARDO VASQUEZ NAVARRO**

**Previo a optar el título profesional que lo acredita como**

**MAESTRO EN CONSULTORIA TRIBUTARIA**

**Quetzaltenango, Noviembre de 2010.**

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE**

**AUTORIDADES**

<b>RECTOR MAGNIFICO</b>	<b>Dr. Carlos Eduardo Gálvez Barrios</b>
<b>SECRETARIO OFICIAL</b>	<b>Dr. Carlos Guillermo Alvarado Cerezo</b>
<b>DIRECTOR DEL CUNOC</b>	<b>Msc. Eduardo Rafael Vital Peralta</b>
<b>SECRETARIO ADMINISTRATIVO</b>	<b>Msc. Jorge Emilio Minera</b>

**REPRESENTANTES DE DOCENTES**

**Msc. Teodulo Cifuentes  
Dr. Oscar Arango Benecke**

**REPRESENTANTE DE LOS EGRESADOS DEL CUNOC**

**Ing. José Nimatuj**

**REPRESENTANTE DE LOS ESTUDIANTES**

**Br. Juan Antonio Mendoza Barrios  
Br. Eduard Paul Navarro Mérida**

**DIRECTOR DE POSTGRADOS**

**Msc. Miguel Ángel Oroxom Cobaquil**

**COORDINADOR MAESTRIAS DE CIENCIAS ECONOMICAS**

**Msc. Roberto Estrada López**

**TRIBUNAL QUE PRACTICO EL  
EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

**PRESIDENTE  
SECRETARIO  
EXAMINADOR  
EXAMINADOR**

**Msc. Miguel Angel Oroxom Cobaquil  
Msc. Roberto Estrada López  
Msc. Luis Rolando Rodas Cifuentes  
Msc. Carlos Humberto Estrada Rodas**

**PADRINOS**

**Dr. Jorge Roberto Vielman Deyet  
Msc. Roberto Estrada López**

**Nota: Únicamente el autor es responsable de las doctrinas y opiniones sustentadas en la presente tesis. Artículo 31 del Reglamento de Exámenes Técnicos Profesionales del Centro Universitario de Occidente de la Universidad de San Carlos de Guatemala.**

## **DEDICATORIA**

### **A DIOS:**

**Por haber iluminado mi camino y darme la sabiduría para llegar a obtener este triunfo, agradeciéndole porque hasta aquí me ha ayudado.**

### **A MI FAMILIA:**

**Mi esposa; Elida Edelmira López de León, por su apoyo incondicional, y ser ayuda idónea.**

**A mis hijos; Gustavo Estuardo, Giovanni Adolfo y Dani Josué Vásquez López, por ser la razón y motivación de este triunfo y sea ejemplo para ellos en su futura vida profesional.**

**A mi nuera; Iveth Viviana Ceballos Martínez, por formar parte de la familia y por el cariño y aprecio que nos demuestra.**

**Con especial cariño a mi nietecito Andy Giovanni Vásquez Ceballos, por ser la felicidad del hogar y ser un gran testimonio de vida del gran poder y amor de Dios.**

### **A MIS PADRES:**

**Gustavo Vásquez Bulux y Yolanda Violeta Navarro, por darme la vida, educación, formación y su apoyo incondicional en todo momento.**

### **A MIS HERMANOS Y HERMANAS:**

**Licda. Gladis Violeta, Licda. Thelmy Azucena, Lic. Carlos Gustavo, Jorge Armando, Mary Elena Vásquez Navarro y Gerardo Vásquez por su cariño y apoyo.**

### **A MI FAMILIA EN GENERAL:**

**Primos, Sobrinos, Tíos, Tías, Suegros, cuñadas y cuñados, con especial cariño.**

### **A MIS AMIGOS:**

**Compañeros de Trabajo y colegas por el cariño y amistad recibida hacia mi persona.**

**A LA PRIMERA IGLESIA DEL NAZARENO DE QUETZALTENANGO:**

**Por sus oraciones y apoyo incondicional.**

**AL CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE CUNOC, DE LA UNIVERSIDAD SAN CARLOS DE GUATEMALA:**

**Por ser mi casa y abrirme los caminos hacia mi formación como profesional para alcanzar los éxitos deseados.**

**A QUETZALTENANGO:**

**Bella ciudad donde Dios me ha dado la oportunidad de desarrollar mi vida personal y profesional.**

**A GUATEMALA:**

**País de la eterna Primavera y ser mi patria querida.**

<u>TITULO</u>	INDICE	<u>No. PAGINA</u>
INTRODUCCION		i
CAPITULO I		
EL CONSULTOR TRIBUTARIO COMO ASESOR TRIBUTARIO		1
CAPITULO II		
EL ROL QUE JUEGA EL CONSULTOR TRIBUTARIO EN LA AUDITORIA TRIBUTARIA EN RELACION CON ADUANAS		9
CAPITULO III		
RAMO ADUANERO		22 1.
Métodos de valoración del acuerdo de valoración GATT De 1994 o acuerdo sobre valoración de la OMC.		40
2. Ley contra la defraudación y el contrabando aduanero Decreto numero 58-90		41
CAPITULO IV		
GENERALIDADES DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA		44 1.
Estructura Organizacional de la Superintendencia de Administración Tributaria		46 2.
Recursos y Procesos de impugnación en ajustes y actos Aduaneros		56
CAPITULO V		
ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS		59
CAPITULO VI		
CASO PRÁCTICO, DETERMINACION DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE		69

<b>CONCLUSIONES</b>	<b>78</b>
<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>79</b>
<b>PROPUESTA COMO CONSULOR TRIBUTARIO EN EL PROCESO ADUANERO DE IMORTACION DEFINITIVA EN DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE POR AJUSTES EN SU DECLARACION</b>	<b>80</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	<b>88</b>
<b>ANEXOS</b>	<b>89</b>
<b>1. Diseño de Investigación</b>	<b>89</b>
<b>2. Boleta de encuesta</b>	<b>94</b>

## **INTRODUCCIÓN**

En el presente estudio se trata el tema del consultor tributario como asesor en el proceso aduanero de importación. El trabajo en total esta dividido en seis capítulos los cuales se describen a continuación. Capítulo uno se refiere al papel del Consultor tributario, en este apartado se inicia desde la evolución histórica del profesional en el país, el concepto del Consultor Tributario y el del Contador Público y Auditor, la definición de asesoría y las áreas de trabajo cuando se desenvuelve como consultor tributario, auditor externo y auditor interno, así como las clases de auditoría y consultoría que puede brindar con la prestación de sus servicios. El segundo capítulo del trabajo desarrolla el tema del rol que juega el Consultor Tributario en la auditoria tributaria en relación con el tema de las aduanas, partiendo desde los antecedentes, los errores e irregularidades posibles y las normas relativas a aduanas, así como los procedimientos y técnicas de auditoria. Otro tema relevante es el relativo a los papeles de trabajo por la importancia que tiene de consolidar la información y ser una prueba objetiva de los hallazgos encontrados en el proceso de verificación. El ramo aduanero se desarrolla en el tercer capítulo del estudio donde se incluyen textos literales del Código Aduanero uniforme Centro Americano, CAUCA y su Reglamento RECAUCA, ya que es la base de la legislación aduanera y no es conocida por personas que no están involucradas en los procesos aduaneros. Desde el origen, la conceptualización los aspectos como obligaciones, objeto, nacimiento de las obligaciones aduaneras, la jurisdicción de las aduanas hasta las clases de aduanas, se aborda de manera general. Asimismo se puede encontrar en este capítulo lo relativo a los regímenes aduaneros vigentes en Guatemala y las principales leyes, acuerdos y tratados que se relacionan con el tema de las aduanas en sus artículos principales. El cuarto capítulo del estudio desarrolla el tema de la Superintendencia de Administración Tributaria desde su fundamento legal, su organización actual, sus funciones, atribuciones y objeto así como las intendencias como unidades funcionales. Se desarrolla específicamente, aspectos relevantes de la Intendencia de Aduanas, y lo relativo al proceso de los Medios y recursos de Impugnación. En el capítulo cinco se refiere a la interpretación y análisis de los resultados obtenidos en el trabajo de campo y en el capítulo seis se desarrolla un caso práctico, conclusiones, recomendaciones, la propuesta como consultor tributario en el proceso aduanero de importación en defensa del contribuyente por ajustes en su declaración de importación de vehículos de la empresa, Aventura S.A. y la bibliografía utilizada, esperando poder aportar con el presente al desarrollo de la ciencia. Atentamente

**EL CONSULTOR TRIBUTARIO COMO ASESOR  
EN EL PROCESO ADUANERO DE IMPORTACIÓN  
CAPITULO I**

**EL CONSULTOR TRIBUTARIO COMO ASESOR TRIBUTARIO**

De la mano con el desarrollo de las civilizaciones y el incremento en las transacciones mercantiles, la contabilidad ha evolucionando continuamente, y en consecuencia el perfeccionamiento de la Contaduría Pública y Auditoría y la Consultoría Tributaria. El progreso ha estimulado el surgimiento de nuevas empresas que requieren de una mejor organización; la concentración de grandes capitales, requeridos para las grandes explotaciones industriales originadas por la revolución industrial, que tuvo lugar en Inglaterra a finales del siglo XVIII, que luego se extendió a Europa, Norte América y el resto de los países del mundo, hizo surgir la necesidad de que los gerentes y administradores de estas empresas rindieran cuentas a los propietarios de las mismas y que se vieran obligados a mostrar a la luz pública los Estados Financieros que mostrarán la situación financiera y tributaria. Esta información que es de sumo interés a los inversionistas en general, los acreedores, así como las empresas relacionadas con sus negocios o actividades. Todos estos factores influyeron en el surgimiento de personas debidamente capacitadas para examinar los estados financieros y la situación tributaria, dando así mayor importancia a la Contaduría Pública y a la Asesoría Tributaria.

Con la evolución de los negocios y las implicaciones de la vida moderna en general, se hace necesario que la información financiera y tributaria requiera cada vez de mejor preparación, habilidad y destreza, cualidades que solamente pueden adquirirse a base de estudios académicos y experiencia. De esta forma, los accionistas y propietarios de negocios han considerado importante la protección de sus intereses, valiéndose de un examen independiente y objetivo de los informes que rinden sus administradores, acerca del manejo de los bienes que les han sido confiados y la situación tributaria en que se encuentran. Es así como la auditoría y la consultoría han tomado aceptación, dando como resultado el nacimiento de dos profesiones liberales que se conoce como Contador Público y Auditor y la consultoría tributaria.

Stans (2004)<sup>1</sup> cita que en los EE.UU. este crecimiento ha sido especialmente acentuado. Luego de lentos progresos en los primeros años, el número de personas dedicadas a la profesión aumento rápidamente en el tiempo de la Primera Guerra Mundial a un ritmo que se ha acelerado en cada década siguiente. Lo más sorprendente de esta profesión es la continua ampliación del campo de acción e influencia de la contaduría pública y la consultoría tributaria, la cuales han evolucionado, desde una simple operación de vigilancia hasta convertirse en una fuerza social constructiva.

En el país, el uso de la contabilidad se remonta al tiempo de la colonia con motivo de las explotaciones agrícolas iniciadas durante esa época, comercios y demás actividades económicas relacionadas, sobresaliendo las empresas individuales, por lo que el control de las operaciones de las mismas era muy sencillo, pues únicamente se llevaba registro contable a través de libros tradicionales, caja, inventarios, diario, mayor y balances, utilizados en esa época.

De esta manera, todas las empresas que llevaban contabilidad, registraban sus operaciones cronológicamente en forma manual, trabajo asignado a los tenedores de libros, que era como se les denominaba en ese entonces. La mayoría de estos profesionales eran extranjeros, predominaban los de ascendencia española, debido al atraso de nuestra civilización, aún no se conocía esta profesión en el país. Por tanto, fueron los extranjeros, los que se encargaron de ir transmitiendo, poco a poco sus conocimientos teóricos y prácticos a los guatemaltecos que utilizaban como ayudantes en sus labores contables tributarias. Fue hasta el año 1928 que el gobierno de la República de Guatemala, por medio de la Secretaría de Educación Pública, creó dentro de los estudios de secundaria, la que fue la primera Escuela de Comercio del país, que empezó a funcionar en este mismo año.

El Contador Público y Auditor como Consultor Tributario, es el profesional que con los conocimientos necesarios audita y examina la información financiera, contable y operacional de un ente económico, y como Consultor Tributario, se encarga del área fiscal tributaria, sea este lucrativo ó no lucrativo sobre el que debe realizar análisis, estudios, implementaciones,

---

(1) Stans H. Maurice (2004) Manual del Contador Público. Editorial Mc Graw Hill

evaluaciones, verificaciones y otras acciones que puedan dar como resultado máximo, su opinión profesional al respecto, que permitirá mejorar las acciones del mismo y cumplir con todo lo relacionado a lo tributario.

El diccionario Larousse (2009)<sup>2</sup>, se refiere a este término como la forma de indicar o sugerir lo más claro y preciso posible, con el fin de realizar una acción desde cualquier campo de actividad.

Según Whittington (2004)<sup>3</sup>, la asesoría es el medio por el cual un ente económico lucrativo o no lucrativo acepta los cambios o fortalecimientos a sus sistemas de trabajo luego de consultar las áreas de planificación, organización y registro de operaciones, los que son sugeridos por el profesional Consultor tributario o Contador Público y Auditor. Para ello debe emitir una opinión conociendo las metas y objetivos del mismo. Holmes (1996)<sup>4</sup>, menciona que la asesoría "Enfoca las normas de actuación profesional del Contador Público y Auditor como asesor de negocios y la ética que debe guardar en su profesión", destacando el pronunciamiento de normas de auditoría emitidas por organismos nacionales. Incluye un análisis de la organización empresarial y su situación tributaria, describiendo la administración de las microempresas y las grandes empresas de capitales, la clasificación de las empresas por su actividad con los aspectos a considerar para determinar las necesidades de organización e información, que sirve de base para identificar los servicios que el Consultor Tributario y el Contador Público y Auditor pueden ofrecer. Contiene sugerencias sobre redacción, estructuración y presentación de una propuesta de servicios así como expectativas a corto, mediano y largo plazo sobre esta actividad

Las áreas de trabajo del Consultor Tributario y el Contador Público y Auditor en su mercado laboral, entendido como cualquier ente económico, cuentan con las siguientes áreas de trabajo, en el campo del propio trabajo profesional puede desempeñar las funciones de Consultor y Asesor Tributario, Auditor Interno, Auditor Externo, Consultor Administrativo y Asesor Contable.

---

2. Larousse, Diccionario del Idioma Español (2009). Editorial S.L.

3. Whittington, L. (2004) Principios de Auditoría. Editorial Educativa.

4. Holmes, W. Arthur. (1996) Principios de Procedimientos de Auditoría

El Contador Público y Auditor como “auditor interno y el Consultor Tributario, se encargan de las acciones de evaluación dentro de una empresa y organización para la revisión de las operaciones contables, financieras, tributarias y otras en base a un servicio constructivo y proteccionista para los bienes e intereses de la gerencia o dirección. Este tipo de control, funciona mediando y valorando la efectividad de otros controles” según cita Holmes (1996)<sup>5</sup> Esto implica que trata primordialmente de asuntos contables y financieros, pero puede también verificar otros asuntos de naturaleza operante en la misma como el área fiscal tributaria.

La presencia del auditor interno y el consultor tributario, es ayudar a la gerencia o dirección al logro de una administración más eficiente en las operaciones. La necesidad de que exista un Auditor y un Consultor Interno es para avalar y confiar que un ente económico, se encuentra controlado en la mayoría o el total de sus operaciones. El Contador Público y Auditor y el Consultor Tributario, al ejercer en este rol, efectúan un análisis para descubrir las necesidades propias y urgentes que demanda el ente económico, sin perder de vista su finalidad de comercio o proyección social y desarrollo. Una auditoria interna establecida, crea y fortalece las políticas, planes y programas que se adapten a métodos y procedimientos, que en forma inmediata visualicen resultados, alcances y el diseño de nuevos fines, y al mismo tiempo se cumple con las obligaciones tributarias.

Toda evaluación periódica de las operaciones, puede detectar debilidades, riesgos e irregularidades, así como resultados positivos que admitirán a la administración, tomar medidas y disposiciones apropiadas para realizar cambios, fortalecimientos e inversiones Oportunas del ente económico o no lucrativo. El auditor interno y el consultor tributario, están Preparados con conocimientos actualizados y bien organizados, en condiciones de brindar a la empresa u organización que contrata sus servicios, la mejor asesoría siempre y cuando se acepten sus aportes sustantivos al manejo, implementación y modernización. Es importante, recalcar que los sistemas y procedimientos con alta tecnología, utilizados en la actualidad, se consolidan como una garantía para la empresa y organización, manteniéndose a la vanguardia del mundo económico, comercial y tecnológico.

---

5. Holmes, W. Arthur. (1996) Principios de Procedimientos de Auditoria

El Contador Público y Auditor como auditor externo y el Consultor Tributario, realizan un examen crítico y sistemático de la auditoría interna, de los estados financieros, la situación tributaria, de sus anexos y de las operaciones contables preparadas antes por la gerencia, también de los documentos y expedientes financieros y fiscales del ente económico. Whittington (2004), indica que “Una auditoría externa tiene por objeto demostrar la exactitud, integridad y autenticidad de los datos consignados en los estados y la documentación de respaldo”<sup>6</sup> Contratado por un ente económico, el Contador Público y Auditor para realizar una auditoría externa, debe indicar el resultado de cómo se encuentran varios aspectos acerca de la información financiera u operacional de la misma. El tipo de auditoría externa que se realizará, determina las características de la información que se le solicita al cliente. Uno de los objetivos medulares de una auditoría externa es publicar estados financieros, la toma de decisiones que se constituyen en declaración del órgano administrativo y que presentan con equidad la situación financiera tributaria a una fecha determinada: así como, los resultados de las operaciones. El profesional a cargo debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta, respecto de los resultados de la auditoría acompañada del informe final.

Las auditorías externas pueden ser:

- Auditoría externa operacional
- Auditoría externa financiera
- Auditoría externa administrativa

La auditoría externa operacional, se refiere al análisis que el Contador Público y Auditor y el Consultor Tributario, realizan al control interno con el que se manejan las operaciones de su cliente sin importar si este es lucrativo o no lucrativo; para el efecto analizará políticas, planes, programas, reglamentos y procedimientos detectando según su criterio debilidades, necesidades, cambios y fortalecimiento a los mismos. En algunos casos las empresas y organizaciones, han aplicado controles internos copiados de otras, sin un estudio adecuado que detalle sus propias necesidades.

---

6. Whittington, L. (2004) Principios de Auditoría. Editorial Educativa

Por tanto, el ente económico que ha venido ejerciendo esta práctica operacional, opta por considerar la opinión del Contador Público y Auditor que se refiere a un cambio parcial o total del control que se maneja. La opinión que el profesional Contador Público y Auditor como Consultor Tributario, emite sobre el control interno analizado, será de importancia para la toma de decisiones de la administración del ente económico, referente a los procesos operacionales.

La auditoría externa financiera se refiere a la verificación de operaciones, admitiendo encontrar, la existencia de hallazgos, evidencias, diferencias e irregularidades del manejo financiero a la fecha, información relevante para clasificar el resultado de las operaciones en forma adecuada o inadecuada en el ente económico objeto de estudio. Este tipo de auditoría se presenta cuando el Contador Público y Auditor es contratado para examinar de acuerdo a sus conocimientos, a la empresa u organización, analizando la información financiera en un periodo de tiempo determinado. Las auditorías externas financieras permiten ver con certeza quien o quienes no cumplen con la legislación vigente, esto debido a que evaden en la documentación y registros información importante, la cuales se evidencia y verifica a través del análisis y evaluación respectiva. Este estudio es importante en el campo comercial y civil, posterior a su realización, permite visualizar la realidad y capacidad financiera de ente económico. Así mismo, brinda parámetros de resultados, beneficios e inversiones; que se constituyen en medios de trabajo para la dirección o administración del ente, quienes reciben esta información para encauzar la de toma de decisiones referentes a la estabilidad, rentabilidad, sostenibilidad y otros factores financieros relevantes.

La auditoría externa Administrativa, se practica a una empresa u organización lucrativa o no lucrativa, media vez tenga varias áreas administrativas las que se constituyen en clientes del profesional a cargo. Cada área tiene sus propias debilidades y necesidades, entonces el Contador Público y Auditor, es el encargado de auditar, analizar y proponer mediante su dictamen como resolver y fortalecer las mismas, así como propiciar la sistematización, recomendando los medios de soporte ad hoc a las operaciones que realiza la administración, y los controles que soportan las mismas. Al practicar una auditoría externa administrativa y adaptar las recomendaciones sugeridas por un Contador Público y Auditor resumiremos con exactitud sus operaciones y acciones. Cuando en un ente económico independientemente de si persigue un fin lucrativo o no lucrativo, se realiza una auditoría

externa administrativa, se tendrá la capacidad de que el resultado sea un buen funcionamiento que manifieste un perfil elevado, mismo que permitirá un alto nivel de conformidad para todos los actores del ente económico.

El profesional Consultor Tributario, puede ejercer la función de asesor y consultor administrativo tributario, pues ha actuado como auditor interno, como auditor externo de un ente económico lucrativo o no, por tanto, se considera que ha tenido oportunidad de conocer a fondo los problemas y debilidades del ente objeto de estudio. Es por esta razón, que este profesional puede brindar la asesoría adecuada. Entre los servicios que el Consultor Tributario, puede brindar como asesor y consultor administrativo tributario y en el área financiera, abarca el estudio de las necesidades del capital de trabajo y la obtención del mismo; estudiará e instalará los procedimientos y programas de auditoria interna financiera; seleccionará e instalará apoyado por personal técnico específico, el equipo electrónico del área financiera; estudiará la contabilidad de costos y preparación de sistemas de costos financieros; realizará los presupuestos determinando su área de aplicación; instruirá los métodos para financiar adquisiciones de activo; diseñara planes para necesidades financieras a largo y corto plazo; asesorará en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y también con respecto a las unidades de créditos y cobranzas; y, en si todas las actividades relacionadas con el área financiera del ente económico en donde se desenvuelva.

Considerando que las empresas y organizaciones lucrativas o no lucrativas, han encontrado en el papel del Contador Público y Auditor y en el Consultor Tributario, los elementos propicios para realizar diversas funciones, las cuales se ocasionan de lo complejo que resulta administrar, controlar y reunir al personal capaz para alcanzar los objetivo propuestos, han delegado en este profesional diferentes unidades. Entre los diversos campos de acción se puede mencionar el análisis y selección de planes de seguros de vida para las diversas áreas; programas de seguros para fianzas y contingencias; asesora respecto a la legislación tributaria vigente y gubernamentales relacionada con controles de precio y comercio equitativo; analiza la compra de una nueva entidad o acciones que convengan. En la unidad de producción y ventas, se especializa en dirigir la toma, control y verificación del inventario; establece estadísticas de parámetros de ventas, producción y costos de distribución; estudia tipos de equipo y costos comparativos. Cuando El Contador Público y Auditor como

consultor tributario atiende la unidad de recursos humanos del ente económico, analiza los planes de incentivos laborales; da cumplimiento a los aspectos legales respecto del personal y realiza las evaluaciones permanentes de los puestos, entre otras funciones.

Como consultor administrativo, el Consultor Tributario, también efectúa operaciones y acciones referentes a la asesoría organizativa que incluyen aspectos como: evaluar la organización existente y su personería; crear reglamentos de las diferentes áreas de trabajo; organizar o reorganizar la estructura de la empresa u organización; Preparará las gráficas de representación organizacional; ayudará en la preparación de la escritura social o constitutiva en caso de formación o iniciación de operaciones del ente económico, formula planes para cumplir en tiempo con las obligaciones tributarias y otras, todas ellas encaminadas a la realización de los objetivos que se persiguen y de los que puede emitir opinión profesional según lo considere.

## **CAPITULO II**

### **EL ROL QUE JUEGA EL CONSULTOR TRIBUTARIO EN LA AUDITORIA TRIBUTARIA EN RELACIÓN CON ADUANAS**

Se entiende como rol, a la función que desempeña una persona en cierta situación, específicamente en relación con las aduanas, el Consultor Tributario es fundamental en la ejecución de las auditorías tributarias en el campo aduanero, como asesor del contribuyente que realiza gestiones en las aduanas y como funcionario aduanero. Para fines de este estudio, enfocado al ramo aduanero, se proponen algunas normas las cuales conviene estandarizarse, pretendiendo con ello el cumplimiento obligatorio por parte de los auditores fiscales, así como de observancia, para aquellos profesionales de otras disciplinas que participen en el área de aduanas, que se desarrollaran más adelante.

De acuerdo a los antecedentes, Como efecto del progreso económico y mundial, las condiciones de libre comercio entre los países, es imperante la necesidad de establecer conductas que tiendan a solucionar la problemática que sufre Guatemala en el aspecto de aduanas, específicamente la defraudación, la evasión y el contrabando, mismos que desestabilizan al país social y económicamente. La Superintendencia de Administración Tributaria es la entidad que toma las funciones de fiscalizador y vínculo por el cual el Estado, denominado sujeto activo exige al sujeto pasivo, el cumplimiento de sus obligaciones tributarias respecto a gestiones aduaneras y de tránsito de mercancías, y es ahí donde el Consultor Tributario juega una labor muy importante; su desenvolvimiento como consultor fiscal, al servicio del sector público se concentra en asegurar la correcta y oportuna captación tributaria entre la administración y el importador. Además como consultor capacitado puede asesorar a los contribuyentes en los diferentes procesos aduaneros, para mediar por un pago arancelario justo y ecuánime y propiciar el crecimiento del mercado.

Tomando en cuenta que es el consultor fiscal, quien desempeña su actividad profesional mediante la aplicación de una serie de conocimientos en el área de la auditoría tributaria, es comprensible que el crecimiento profesional del Consultor tributario es de vital importancia en la ejecución de este tipo de auditorías, debido al entrenamiento técnico y la capacidad profesional que posea, lo cual asegura la calidad de su trabajo y así poder enfrentar el desafío del plano económico fluctuante de nuestro país. También, se puede agregar que el Consultor Tributario no solo ha fungido como funcionario aduanero, corrigiendo en parte la

defraudación y la evasión fiscal, sino también ha logrado aumentar efectivamente la captación de los ingresos tributarios, apegado a los principios de legalidad y juridicidad, que respaldan su labor de fiscalizador en el ramo aduanero.

No se puede menoscabar su desenvolvimiento como asesor de los empresarios u organizaciones que ingresan o egresan bienes, que representan el movimiento de los mercados internacionales, a los que Guatemala no es ajeno. En el desarrollo de su actividad profesional, respecto de las aduanas, el Consultor Tributario, adquiere responsabilidad para expresar su opinión técnica responsable, en los procedimientos que intervenga, sea como funcionario aduanero, como auditor fiscal o como asesor del contribuyente. En todas estas áreas, el profesional capacitado puede identificar la probabilidad de la existencia de errores o irregularidades que hayan podido cometerse, por lo que a continuación se conceptualizaran para un mejor entendimiento estos términos, en el ejercicio profesional del Consultor tributario, se distinguen como diferentes, según se describe a continuación.

Error: Según su definición en el diccionario Larousse, (2004)<sup>7</sup> es una equivocación no intencionada en la documentación, cálculo matemático, de aplicación o interpretación. Wikipedia (2010)<sup>8</sup> por su parte lo define como un concepto que pertenece a la esfera del juicio, o sea de las actitudes valorativas. En general, se denomina error a todo juicio o valoración que contraviene el criterio que se reconoce como válido, en el campo al que se refiere el juicio. En el área de las ciencias matemáticas se dan los errores de cálculo que son inexactitudes o equivocaciones al realizar operaciones, errores de medición y errores de aproximación.

Irregularidad: Una distorsión o una omisión intencionada de cifras de información, también este acto incluye manipulación o falsificación de documentos, según lo que cita el diccionario Larousse (2004)<sup>9</sup>. De acuerdo al diccionario es el cambio o desviación respecto de lo que es normal, regular, natural o previsible; una falta o delito en la administración pública o privada.

---

7. Larousse, Diccionario del Idioma Español (2009). Editorial S.L.

8. [www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)

9. Larousse, Diccionario del Idioma Español (2009). Editorial S.L.

Tanto los errores, como las irregularidades se identifican a través de los procedimientos de auditoría, que nos lleva a la aplicación de las normas vigentes, ya que estas controlan el alcance de la evidencia obtenida por medio de las maneras utilizadas en la auditoría tributaria, en el área de aduanas.

Las normas de carácter general en el ramo aduanero, se refieren a aquellas que determinarán las condiciones que debe reunir un Consultor Tributario en su rol fiscalizador aduanero, para efectos del presente estudio. Es importante tener en cuenta las siguientes condiciones:

- La regulación de los criterios que deben seguir los consultores en el desarrollo de su actividad, a fin de garantizar integridad y objetividad.
- El tratamiento del secreto profesional y las normas de ética.
- La formación actualizada y experiencia profesional en ésta área.

El Contador Público y Auditor y el Consultor Tributario, fundamenta su opinión en las normas relativas a la ejecución del trabajo, ya que regulan la ejecución del trabajo que va dirigido a aquellas técnicas de investigación e inspección aplicables a transacciones o hechos relativos a documentos sujetos a examen. Son relevantes entonces, aquellas situaciones encontradas durante su revisión, a través de los procedimientos que hubiera considerado necesarios, atendiendo los aspectos siguientes.

- Planificación y programación del estudio a realizar, con el objetivo de identificar la forma en que opera el ente económico a fiscalizar para determinar que trabajo desarrollará, como enfocará y cuando efectuará sus pruebas como profesional.
- El profesional a cargo, debe conseguir la información necesaria para conocer la entidad a auditar. Esta evaluación servirá de base para determinar la amplitud de las pruebas sustantivas, que se desarrollan
- Contenido y custodia de la documentación de la entidad que fue auditada.
- Ejecución del trabajo propiamente dicho, incluyendo los métodos y pruebas adecuados para obtener evidencia suficiente y competente.

Las normas sobre preparación de informes, regulan los principios relativos a la elaboración y presentación del informe de auditoría, una vez se finalicen todos los procedimientos. Este documento se auxilia con un papel de trabajo como soporte, donde se resumen los aspectos más significativos encontrados como consecuencia de la auditoría efectuada a aquella documentación en donde se ejerce la administración del régimen tributario, aplicando para el efecto el control respectivo y la fiscalización. Es importante incluir en los informes de auditoría aspectos como los antecedentes con la descripción del trabajo realizado; los comentarios generales sobre aquellas pólizas de importación sujetas a la fiscalización si se desenvuelve como funcionario aduanero o los aspectos relevantes de la información del contribuyente, si se ejerce como asesor; los rubros más importantes en la auditoría tributaria o en los documentos de soporte y, el resumen de los ajustes detectados en aquella documentación objeto de la revisión y asesoría para el contribuyente.

Se denominan procedimientos de auditoría a todos los hechos y actos efectuados por el Consultor Tributario como revisor y fiscalizador para alcanzar los objetivos del examen, con el fin de establecer evidencia, que permita demostrar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en la legislación fiscal y aduanal o errores cometidos en cuanto a clasificación de mercancías, en el caso específico de un contribuyente que realice una importación definitiva.

Las Técnicas de Auditoría, una técnica es el conjunto de recursos y procedimientos de que se sirve un arte o una ciencia, según el diccionario Larousse (2007)<sup>10</sup>, es decir es la utilización de diversos métodos que intervienen en la investigación de los procedimientos empleados en las obligaciones tributarias y aduaneras en el caso particular de este estudio. Entre las principales técnicas que son utilizadas en una auditoría o asesoría tributaria, por medio de un Consultor Tributario en relación con aduanas se encuentran las siguientes:

Observación: es la técnica que involucra los procedimientos y procesos en actividades de importación, tales como recepción, almacenaje y despacho de la mercancía que sale o ingresa al país.

---

10. Larousse, Diccionario del Idioma Español (2009). Editorial S.L

Revisión: es el examen minucioso y crítico de lo documental y físico, de cualquier operación, procedimiento o una serie de transacciones que constituyen parte de las obligaciones del sujeto pasivo en su gestión en la aduana.

Inspección: análisis detallado de los aspectos físicos y documentales que puedan determinar una existencia y autenticidad de los bienes materiales.

Investigación, pesquisa preliminar que realiza el auditor fiscal, sobre el área de importaciones definitivas o el asesor en el proceso del contribuyente, según la normativa vigente.

Confirmación: Técnica que generalmente es utilizada para determinar la exactitud y validez de una cifra o hecho, registrado en las importaciones definitivas a través de contactos con proveedores líderes, leyes y acuerdos aduaneros establecidos, según la naturaleza y procedencia/destino de la mercancía.

Realización de nuevos cálculos: El auditor fiscal utiliza esta técnica para determinar nuevamente los cálculos matemáticos, y poder establecer así la exactitud de los impuestos pagados por las mercancías que arriban a nuestro país, en el caso de las importaciones, sean estas del tipo que sean. En su rol de asesor de un importador dado, la realización de nuevos cálculos se utiliza en la interposición de amparos ante las autoridades competentes por errores en las declaraciones sujetas de erogaciones arancelarias.

Papeles de Trabajo: según cita Santillana González (2008)<sup>11</sup>, los papeles de trabajo son el conjunto de cédulas y documentación fehaciente que contienen los [datos](#) e [información](#) obtenidos por el auditor en su examen, así como la [descripción](#) de las [pruebas](#) realizadas y los resultados de las mismas sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su [informe](#). Los papeles de trabajo constituyen entonces, la constancia escrita del trabajo realizado por el auditor fiscal o el consultor tributario, donde se refleja los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, y por último las conclusiones que se dejan plasmadas en el informe de auditoría.

---

11. Santillana González (2008) "Conoce las Auditorías", Editorial Ecasa. 4ta. edición.

El Contador Público y Auditor y el Consultor Tributario, trabajan con documentos que han sido presentados ante la administración Tributaria en el ramo aduanero, y que son objeto de fiscalización a posteriori, para la realización de ajustes o amparos que convengan.

El propósito de los papeles de trabajo es proveer evidencia del trabajo realizado, así mismo las conclusiones que respaldan la opinión del auditor fiscal o consultor tributario y por ende para el informe respectivo, los cuales se enmarcan en el desarrollo de la auditoria con el objetivo de registrar la información encontrada, analizada y confirmada; organizar las distintas fases del trabajo de auditoria; y, permite un control de la información. Los papeles de trabajo permiten dar seguimiento a la actuación del Consultor Tributario en base a la evidencia consignada.

Para sustentar el trabajo del profesional tributario, en su rol de Consultor o Auditor Tributario, los papeles de trabajo deben ser completos y detallados, para un entendimiento global de las actividades realizadas; deben identificar el alcance de la revisión y análisis; describir el trabajo y fecha en que se llevó a cabo y datos acerca de los hallazgos y por ende ajustes practicados. Sin embargo, el contenido de los papeles de trabajo debe ser conciso, para utilizar los necesarios y verdaderamente útiles. Se debe tener sumo cuidado con la ortografía y el lenguaje apropiado y contener los datos del ente económico objeto de estudio.

En el tránsito de las mercancías, su ingreso o egreso al país, algunas veces se dan ciertas dificultades en las aduanas, debido a la naturaleza, composición y características de las mismas. Por tanto, con el objetivo de evitar o menguar las prácticas desleales de comercio, es necesario recurrir al apoyo del laboratorio químico fiscal. Este laboratorio, constituye el apoyo técnico de la aduana, donde se remiten muestras de la mercancía en cuestión, tomadas para análisis y verificación, con el objetivo de tener certeza de que tipo de mercancía es, y donde corresponde su correcta clasificación para aplicar la tasa arancelaria respectiva.

La asesoría Tributaria en materia de importaciones por el consultor Tributario, se da en los aspectos aduanales tributarios, los que a través del tiempo son objeto de reformas o modificaciones respecto a los procedimientos tributarios de carácter legal que buscan el fortalecimiento y la modernización. Por ejemplo, la póliza electrónica, es un sistema implementado por la Superintendencia de Administración Tributaria, que sustituyó a la póliza

elaborada mediante el sistema del agente aduanero. En materia legal, es determinante la última versión del Código Aduanero Uniforme Centro Americano –CAUCA- y reglamento IV, RECAUCA-, y el Sistema Arancelario Centroamericano, SAC, en donde los aranceles de mercancías de importación cambian de porcentaje, conforme a los distintos tratados de libre comercio que entran en vigencia en nuestro país. Para poder actuar en la calidad de agente aduanero deberá cumplirse con los requisitos legales que establecen el CAUCA y RECAUCA IV.

El papel que desempeña el Consultor Tributario, en el asesoramiento de aranceles en materia de importaciones, plantea la necesidad de su trabajo debido a su capacidad y experiencia, para lograr una correcta determinación de los impuestos como de los procedimientos que pueden utilizarse en caso de ajustes. Por tanto, el consultor tributario necesita establecer, analizar e interpretar las normas y procedimientos tributarios que se han creado y que se aplican según sea el caso, pues de darse una incorrecta aplicación de las mismas, ocasiona requerimientos o pagos de aranceles erróneos.

El Consultor Tributario, puede brindar asesoramiento actuando como agente aduanero independiente ( con una oficina independiente, actuando con firma propia registrada ante la Superintendencia de Administración Tributaria); como agente aduanero en forma dependiente (en el caso de que sea nombrado representante legal de una persona jurídica ante la Superintendencia de Administración Tributaria) y sin tomar la figura de agente aduanero propiamente dicho, en base a lo que estipulan los artículos 51 y 137, del CAUCA y RECAUCA IV, que indica que tomara la figura de asistente del agente aduanero (oficina independiente actuando como representante de Agente Aduanero)

El agente aduanero es el auxiliar capacitado y autorizado para actuar normalmente, en nombre de terceros, en la realización de trámites, regímenes y operaciones aduaneras, en su carácter de persona natural, con las condiciones y requisitos establecidos en los códigos, acuerdos, leyes y reglamentos vigentes a nivel nacional y de observancia internacional. Una vez se encuentre establecido en la legislación nacional de los países signatarios de los acuerdos y convenios, los agentes aduaneros pueden ser personas individuales o jurídicas que cumplan los requisitos, los cuales se enmarcan en el Reglamento de Código Aduanero

Uniforme Centroamericano –RECAUCA-, que para efectos de este estudio se transcribe a continuación:

Artículo 76., RECAUCA IV, Requisitos. Además de los requisitos generales establecidos en este Reglamento, la persona natural que solicite la autorización para actuar como agente aduanero deberá acreditar, entre otros, los siguientes:

- a) Ser de nacionalidad guatemalteca o nacional de uno de los Estados Parte
- b) Poseer el grado académico de licenciatura en materia aduanera; o
- c) Poseer grado académico de licenciatura en otras disciplinas de estudio, en cuyo caso el solicitante deberá acreditar como mínimo dos años de experiencia en materia aduanera. En los casos de los literales b) y c) de este Artículo, los Estados Parte podrán aplicar al interesado un examen psicométrico.

Artículo 77 RECAUCA IV, Exámenes. Si la solicitud cumple con los requisitos exigidos o bien hubieren sido subsanados los errores u omisiones, el solicitante podrá ser sometido a examen psicométrico cuando éste sea requerido por el Servicio Aduanero y al examen de competencia cuando corresponda. Los servicios aduaneros podrán convenir con instituciones nacionales de educación superior públicas o privadas que éstas puedan practicar a los aspirantes el examen psicométrico y de competencia a que se refiere este Artículo. En estos casos, el Servicio Aduanero proveerá a la Institución nacional de educación superior pública o privada, el material sobre el cual versarán las preguntas que le servirán de base para la elaboración de los documentos que contendrán los exámenes a practicar, debiendo constituir un banco de pruebas, el que permanecerá bajo la custodia de la institución nacional de educación superior.

Artículo 78 RECAUCA IV, Examen psicométrico. Para la práctica del examen psicométrico, se notificará al solicitante el lugar, hora y fecha para la práctica del mismo. Si el resultado del examen psicométrico practicado al solicitante no es satisfactorio, el Servicio Aduanero emitirá la resolución fundamentada, denegando su pretensión de autorización como agente aduanero.

Artículo 79 RECAUCA IV, Examen de competencia. Si el resultado del examen psicométrico es satisfactorio, de haberse efectuado el mismo, procederá a la práctica del examen de competencia. El Servicio Aduanero notificará al solicitante, por lo menos con quince días de

anticipación, el lugar, día, hora y forma en que se practicará el examen, el cual versará sobre las materias a que se refiere el Artículo 80 de este Reglamento. Para la práctica de dicho examen, el Servicio Aduanero procederá a la conformación del Tribunal Examinador, que será integrado por tres funcionarios del Servicio Aduanero, especializados en cada una de las áreas a evaluar y que a partir de ese momento se constituyen en garantes o fiscalizadores del proceso. En el caso de practicarlo la institución nacional de educación superior a que se refiere el Artículo 77 de este Reglamento, procederá a trasladar los documentos a la misma, designando al funcionario que intervenga en dicho proceso. Los servicios aduaneros podrán disponer que el examen de competencia se practique en medios electrónicos de forma presencial. El examen de competencia será obligatorio en todo caso, excepto en los Estados Parte que a la fecha de entrada en vigor de este Reglamento, se permita por ley nacional que quienes acrediten en cualquier tiempo poseer el grado académico de licenciatura en materia aduanera, puedan ejercer, previa solicitud ante la autoridad competente, como agente aduanero, en cuyo caso el Servicio Aduanero emitirá la resolución por la que autoriza al solicitante el ejercicio de dicha función.

Artículo 80 RECAUCA IV, Formalidades para la práctica del examen. El día, hora y en el lugar señalado para la práctica del examen de competencia, el solicitante en presencia de los miembros del Tribunal Examinador, o del funcionario designado por el Servicio Aduanero, en el caso de que se practique en la institución nacional de educación superior, procederá a seleccionar las plicas, que contienen los exámenes que debe desarrollar, procediéndose a la práctica del examen programado. El examen de competencia constará de tres pruebas, que serán escritas y divididas por áreas, cuyo contenido será el siguiente:

- a) Clasificación Arancelaria y Normas de Origen;
- b) Valoración Aduanera de las Mercancías; y
- c) Legislación y Procedimientos Aduaneros.

Artículo 81. RECAUCA IV Aprobación. El solicitante será aprobado si obtiene un porcentaje mínimo del setenta por ciento de respuestas favorables en cada una de las pruebas practicadas. Finalizado el proceso de calificación del examen, se suscribirá el acta respectiva, haciendo constar el resultado obtenido y demás observaciones que consideren pertinentes, firmándola los integrantes del Tribunal Examinador o la persona designada por el Servicio Aduanero, en su caso, cuya certificación se remitirá dentro de los quince días

siguientes a la suscripción del acta, junto con el expediente respectivo, a la autoridad superior del Servicio Aduanero, para la emisión de la resolución que en su caso corresponda.

Artículo 82 RECAUCA IV, Notificación. La resolución que al efecto emita el Servicio Aduanero se notificará a los interesados Personalmente. También podrá notificarse mediante transmisión electrónica, o por medio de listas colocadas en la sede del Servicio Aduanero cuando la resolución sea favorable al solicitante, en cuyo caso se tendrán por notificados los interesados transcurridos cinco días contados a partir de la colocación de las mismas.

Artículo 83 RECAUCA IV, Revisión. En el caso que la calificación del examen sea desfavorable para el solicitante, éste podrá solicitar ante la autoridad superior del Servicio Aduanero, dentro del plazo de tres días a partir de la notificación de la resolución, que el Tribunal Examinador realice la revisión del mismo. El Tribunal Examinador dispondrá de un plazo de quince días para realizar la revisión del examen. El resultado de la revisión se hará constar en acta, cuya certificación se remitirá a la autoridad superior del Servicio Aduanero para la emisión de la resolución que corresponda.

Artículo 84 RECAUCA IV, Garantía. De acuerdo a lo establecido en el literal g) del Artículo 21 del Código, la persona autorizada para actuar como agente aduanero deberá constituir garantía, de conformidad con lo que determine el Servicio Aduanero de cada Estado Parte, en cuyo caso no podrá ser inferior a veinte mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional.

Artículo 85 RECAUCA IV, Requisitos de operación. Concedida la autorización el agente aduanero deberá cumplir con los requisitos de operación siguientes:

- a) Aportar constancia del Servicio Aduanero de que cuenta con el equipo necesario para efectuar el despacho por transmisión electrónica;
- b) Rendir la garantía respectiva de conformidad con lo establecido por el Servicio Aduanero;
- c) Contar con la clave de acceso confidencial y código de usuario otorgados por el Servicio Aduanero, y las claves privada y pública otorgadas por un certificador autorizado por dicho Servicio, que le permitan certificar la transmisión de las declaraciones, documento electrónico y firma electrónica o digital, cuando corresponda; y

d) En su caso, acreditar el personal que lo representará en las distintas aduanas en las que prestará sus servicios.

Artículo 86 RECAUCA IV, Obligaciones específicas. Además de las obligaciones establecidas por el Código y este Reglamento, los agentes aduaneros tendrán, entre otras, las siguientes:

- a) Cumplir y velar que se cumpla con las normas legales, reglamentarias y procedimentales que regulen los regímenes aduaneros en los que intervengan;
- b) Contar con el equipo necesario para efectuar el despacho por transmisión electrónica;
- c) Actuar, personal y habitualmente, en las actividades propias de su función, sin perjuicio de las excepciones legalmente establecidas;
- d) Recibir anualmente un curso de actualización sobre materias de técnica, legislación e integridad aduanera, impartido por el Servicio Aduanero correspondiente o a través de los programas de capacitación ejecutados por las instituciones autorizadas a nivel nacional o regional;
- e) Representar a su mandante, en forma diligente y con estricto apego al régimen jurídico aduanero;
- f) Tener oficinas abiertas en el territorio aduanero; y
- g) Dar aviso y, cuando corresponda, entregar al Servicio Aduanero los documentos originales o los archivos magnéticos en su caso, así como la información fijada reglamentariamente para los regímenes en que intervengan en los casos de cese de sus operaciones.

Artículo 89 RECAUCA IV, Carácter personal de la autorización. La autorización para operar como agente aduanero es personal e intransferible y de duración indeterminada. Únicamente podrá hacerse representar por sus asistentes autorizados, de acuerdo con los requisitos y para las funciones legalmente establecidas por el Servicio Aduanero.

Artículo 90 RECAUCA IV, Representación legal. El agente aduanero es el representante legal de su mandante para efectos de las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que de éste se deriven. La declaración de mercancías presentada o transmitida en forma electrónica por un agente aduanero se presumirá efectuada con consentimiento del titular o de quien tiene la libre disposición de las mercancías. La misma

presunción se aplicará para el caso del apoderado especial aduanero y del transportista aduanero cuando corresponda.

Artículo 92 RECAUCA IV, Sustitución. Una vez aceptada la declaración de mercancías, el poderdante no podrá sustituir el mandato conferido al agente aduanero, salvo por motivos de fuerza mayor debidamente comprobados y aceptados por la autoridad superior del Servicio Aduanero.

Artículo 93 RECAUCA IV, Subrogación. El agente aduanero que realice el pago de derechos e impuestos, intereses, multas y demás recargos por cuenta de su mandante, se subrogará en los derechos privilegiados del Fisco por las sumas pagadas. Para ese efecto, la certificación del adeudo expedida por la autoridad superior del Servicio Aduanero constituirá título ejecutivo para ejercer cualquiera de las acciones correspondientes.

Artículo 94 RECAUCA IV, Cese definitivo de operaciones. Cuando el agente aduanero solicite voluntariamente el cese definitivo de sus operaciones deberá comunicarlo al Servicio Aduanero para su autorización, con un mes de anticipación al cese.

Artículo 95 RECAUCA IV, Cese temporal de operaciones. Cuando el agente aduanero solicite voluntariamente el cese temporal de sus operaciones deberá comunicarlo al Servicio Aduanero para su autorización. Cuando sea por un plazo menor o igual de tres meses deberá comunicarlo con al menos ocho días de anticipación. Cuando sea un plazo mayor de tres meses deberá comunicarlo con al menos quince días de anticipación.

Artículo 96 RECAUCA IV, Diligencias previas. En el caso de los Artículos 94 y 95 de este Reglamento, de existir deudas tributarias aduaneras pendientes de cancelar, previo a la autorización del cese, el Servicio Aduanero iniciará los procedimientos administrativos y judiciales pertinentes para su pago.

Artículo 97 RECAUCA IV, Reinicio de operaciones. En el caso del cese definitivo de solicitar el reinicio de operaciones para lo cual tendrá que cumplir con lo establecido en el Artículo 85 de este Reglamento.

Artículo 98 RECAUCA IV. Asistentes del agente aduanero. Para los efectos de lo establecido en el tercer párrafo del Asistentes del agente aduanero. Artículo 22 del Código, el agente aduanero deberá acreditar ante el Servicio Aduanero a las personas que los representarán en su gestión aduanera. Para tal efecto, deberá demostrar el contrato laboral existente y cumplir con los demás requisitos que el Servicio Aduanero de cada Estado Parte establezca. El agente aduanero deberá informar al Servicio Aduanero, inmediatamente del cese de la relación laboral o contractual de las personas acreditadas. A los asistentes del agente aduanero les será aplicable la inhabilitación establecida en los literales a) y c) del Artículo 67 de este Reglamento.

Los preceptos legales anteriores tienen por objeto establecer la legislación aduanera básica para poder actuar como agente aduanero en cualquiera de los países signatarios conforme a los requerimientos del mercado común centroamericano y de los instrumentos regionales de la integración. En los artículos del RECAUCA anteriormente transcritos, se norman las actividades tanto de los agentes aduaneros como de los asistentes para facilitar y agilizar las gestiones en las aduanas, mismas que pueden realizar los consultores tributarios.

## CAPITULO III

### RAMO ADUANERO

La aduana es una institución antiquísima, aunque su organización ajustada a los diferentes sistemas en uso proviene de los últimos siglos. Primariamente predominó el régimen fiscal de las aduanas. Después, las mismas fueron utilizadas para defender y proteger las industrias, sin perder por eso su carácter principal de fuente de recursos financieros para los Estados. El descubrimiento de América abrió nuevos derroteros al comercio internacional, en virtud de la expansión colonial de España. De ahí surgió más tarde, en siglo XVI, la política comercial mercantilista, caracterizada por la práctica de dictar leyes fiscales para prohibir la exportación de oro y plata, para pocos intereses.



La aduana en la antigüedad, se utilizó para establecer y fomentar el comercio entre la metrópoli y sus posesiones americanas, por esta razón 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. Respecto a las aduanas latinoamericanas, se puede clasificar la historia en tres etapas:

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

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

Desde 1958 a la fecha, surgen los procesos de integración de unidades aduaneras, y se

instaura el arancel como instrumento de política económica y de la política aduanera en particular.

La palabra aduana posee una etimología muy confusa. Unos la toman del árabe "Al Diovan" casa o lugar donde se reunían los administradores de finanzas para la percepción de derechos o impuestos, del italiano "Dogona" (del lux) ambas del persa "Divan", lugar o local de reunión de los administradores financieros. En inglés se denomina "Customs House", del latín "Customa", del alemán "Zoll" antiguo "Zol" germano. "Adayuan" palabra árabe que significa libro de cuentas derivado del alemán.

Según el diccionario Encarta (2005)<sup>12</sup>, aduana es la Oficina pública, establecida generalmente en las costas y fronteras, para registrar, en el tráfico internacional, los géneros y mercaderías que se importan o exportan, y cobrar los derechos que adeudan. El CAUCA (2010) se refiere a la aduana como "Los servicios administrativos responsables de la aplicación de la legislación aduanera y de la percepción de los tributos a la importación y a la exportación y que están encargados también de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos, entre otros, a la importación, al tránsito y a la exportación de mercancías."

En Guatemala, las aduanas son las dependencias fiscales que el Gobierno de la República establece para controlar y fiscalizar las importaciones, exportaciones, re-exportaciones, transbordos, embarques; en tránsito internacional de mercaderías y equipaje, sea cual fuere la vía o medio, siempre que tales operaciones se verifiquen dentro del territorio o aguas territoriales o espacio aéreo nacional. La norma general es que las aduanas estén referidas al ingreso y salida de mercaderías entre países distintos.

En el país, las funciones aduaneras están a cargo de la Intendencia de Aduanas, de la Superintendencia de Administración Tributaria, quien tiene a su cargo la administración y dirección técnica del sistema aduanero del país, así como la aplicación específica de las leyes, reglamentos, Convenios Internacionales y demás disposiciones de la materia. Sus principales atribuciones son las siguientes:

---

12. [www.microsoftencarta.com](http://www.microsoftencarta.com).

- Mantener la vigilancia de las operaciones y servicios aduaneros
- Velar por la debida ejecución de las disposiciones relativas al control, la recaudación y la fiscalización de los impuestos y demás ingresos correspondientes
- Cumplir y hacer cumplir las disposiciones contenidas en el Código Aduanero Uniforme Centro Americano y su reglamento, las demás leyes, reglamentos y disposiciones aplicables y vigentes.
- Dictar las disposiciones necesarias para la correcta aplicación de las leyes del ramo aduanero y de otras leyes y reglamentos que regulan la materia así como las normas de interpretación para facilitar su cumplimiento a todos los públicos en que incide.
- Decidir conforme a la legislación arancelaria uniforme centroamericana, respecto de la asimilación que proceda en cuanto a la clasificación de mercancías
- Resolver las inconformidades sobre la aplicación del Arancel Aduanero y demás leyes.

El objetivo de las aduanas es el de encargarse de recaudar los derechos que fija el arancel y demás leyes, así como impuestos, tasas y recargos de cualquier naturaleza que graven la importación o exportación de mercancías de cualquier naturaleza y ejecuten el control necesario para evitar el contrabando y la defraudación de las mismas.

Las obligaciones Aduaneras están conformadas, por el conjunto de obligaciones tributarias y no tributarias que surgen entre el estado y los particulares, como consecuencia del ingreso o salida de mercancías del territorio aduanero. La obligación tributaria aduanera está constituida por los derechos e impuestos exigibles en la importación o exportación de mercancías. Las obligaciones no tributarias comprenden las restricciones y regulaciones no arancelarias, cuyo cumplimiento sea legalmente exigible sg. Art 26 y 31 CAUCA

La obligación tributaria aduanera, con el fin de establecer su determinación, inicia al momento de la aceptación de la declaración de mercancías, en los regímenes de importación o exportación definitiva y sus modalidades; al momento en que las mercancías causen abandono tácito; cuando ocurra la destrucción, pérdida o daño de las mercancías.

Si se conceptualiza la jurisdicción como el término donde se ejerce el poder, se puede decir que la jurisdicción de las aduanas se extiende al área del territorio y aguas territoriales y a lo que cada una de ellas señale como la dirección general del ramo, en el caso particular de Guatemala la respectiva Intendencia. La carga y descarga, así como el trasbordo de las mercaderías y equipaje sujeto a la autoridad de las aduanas, solamente se efectúa en los días y horas que determina el reglamento general de aduanas vigente, actualmente contenido en el Art. 53 del Reglamento de Código Aduanero Uniforme Centroamericano RECAUCA.

Con el fin de percibir mejor el territorio jurisdiccional de las aduanas, es importante tomar en cuenta los conceptos detallados a continuación:

Zona aduanera. Es el territorio sobre el que la aduana ejerce su jurisdicción

Zona primaria o recinto de la aduana. Es el espacio sobre el cual se asientan las oficinas, bodegas y locales destinados al servicio aduanero y las posiciones del mar territorial donde se ejerce dicho servicios, 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.

Zona secundaria de la aduana. Que es el territorio de la zona aduanera no comprendido en la zona primaria o recinto de la aduana.

Vías habilitadas. Son las rutas terrestres, marítimas, fluviales, lacustres o aéreas, permitidas por la ley, que conducen a las oficinas aduaneras.

Además, es importante tomar en cuenta lo que dicta el Código Aduanero Uniforme Centroamericano –CAUCA- en su artículo 4, respecto de algunas definiciones y abreviaturas de uso en el ramo aduanero, las cuales se presentan a continuación.

ACEPTACIÓN DE LA DECLARACIÓN: Es el acto de registrar para su trámite la declaración de mercancías.

**AUTODETERMINACIÓN:** Es la determinación de las obligaciones aduaneras efectuada por el declarante por las que éste fija, acepta y paga los tributos exigibles y se cumplen las demás obligaciones necesarias para la autorización de un régimen aduanero.

**AUTORIDAD ADUANERA:** El funcionario del Servicio Aduanero que, en razón de su cargo y en virtud de la competencia otorgada, comprueba la correcta aplicación de la normativa aduanera, la cumple y la hace cumplir.

**AUXILIARES:** Auxiliares de la función pública aduanera.

**CONSIGNANTE:** Es la persona que remite mercancías al exterior.

**CONSIGNATARIO:** Es la persona que el contrato de Transporte establece como destinatario de la mercancía o que adquiera esta calidad por endoso u otra forma de transferencia.

**DECLARACIÓN DE MERCANCÍAS:** El acto efectuado en la forma prescrita por el Servicio Aduanero, mediante el cual los interesados expresan libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y se aceptan las obligaciones que éste impone.

**DECLARANTE:** Es la persona que efectúa o en nombre de la cual se efectúa una declaración de mercancías de conformidad con éste Código y su Reglamento.

**DEPOSITO ADUANERO:** El almacenamiento temporal de mercancías bajo control del Servicio Aduanero en locales o en lugares cercados o no, habilitados al efecto, en espera de que se presente la declaración de mercancías correspondiente.

**ESTADO PARTE:** Los Estados para los que este Código está en vigencia.

**LEGISLACIÓN NACIONAL:** Ordenamiento jurídico de cada Estado Parte.

**MEDIO DE TRANSPORTE:** Nave, aeronave, vagón ferroviario, vehículo automotor, o cualquier otro medio utilizado para el transporte de personas o mercancías.

**PESO CENTROAMERICANO:** Unidad de cuenta regional cuyo valor es fijado por el Consejo Monetario Centroamericano.

**REGLAMENTO:** El Reglamento de Aplicación de este Código.

**RUTAS LEGALES:** Vías autorizadas para el transporte de mercancías sujetas al control aduanero.

**TERRITORIO ADUANERO:** El ámbito terrestre, acuático y aéreo de los Estados Parte, con las excepciones legalmente establecidas.

**TRIBUTOS:** derechos arancelarios, impuestos, contribuciones, tasas y demás obligaciones tributarias legalmente establecidas.

El servicio aduanero está constituido en un ámbito terrestre, acuático y aéreo por lo que según la ubicación geográfica de la aduana, su clasificación es la siguiente.

Aduanas Marítimas. Son aquellas dependencias fiscales, establecidas en los puertos de mar.

Aduanas de Frontera y Receptoría de Fronteras. Son todas aquellas dependencias fiscales, establecidas en las fronteras terrestres de la Republica.

Aduanas de Fardos Postales. Son todas aquellas dependencias fiscales, establecidas para el servicio de importación, exportación por medio de la vía postal.

Aduanas de Aviación. Son aquellas dependencias fiscales establecidas en los aeropuertos internacionales de la República

Aduanas Lacustres y fluviales: Son las que pueden ubicarse en lagos y ríos en puntos fronterizos.

De acuerdo a su funcionamiento las aduanas se clasifican en:

Aduanas de Transito. Son aquellas dependencias fiscales, establecidas para recibir mercaderías, remitirlas a otras aduanas del interior o exterior de la República, según el tipo de acción que corresponda y el usuario del servicio, si es importador o exportador.

Aduanas de Registro. Son todas aquellas dependencias fiscales, establecidas para recibir, despachar y almacenar mercaderías, previa a las formalidades de la ley, regularmente en puntos limítrofes o de ingreso/egreso al país.

Los regímenes aduaneros son el conjunto de determinaciones definidas a que puede quedar sujetos una mercancía que se encuentra en poder de la Aduana de acuerdo a los términos de declaración presentada por el consignatario, por el transportador, agente de aduanas, destinatario, es decir son las diferentes destinaciones a que puedan someterse las mercancías que se encuentran bajo control aduanero, de acuerdo con los términos de la declaración presentada ante la Autoridad Aduanera, según el artículo 89 del CAUCA.. Según el concepto descrito los regimenes aduaneros pueden ser definitivos, temporales, de perfeccionamiento y liberatorios, referidos en el artículo 91 del CAUCA así:

#### Artículo 91. Clasificación de los regímenes aduaneros

Las mercancías pueden destinarse a los siguientes regímenes aduaneros:

a) definitivos: Importación y exportación definitiva y sus modalidades;

b) temporales o Suspensivos: Tránsito aduanero; Importación Temporal con reexportación en el mismo estado; Admisión temporal para perfeccionamiento activo; Deposito de Aduanas o Deposito Aduanero; Exportación temporal con reimportación en el mismo estado; y Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo; y,

c) liberatorios: Zonas Francas; Reimportación y Reexportación.

Sin perjuicio de los regímenes antes citados, podrán establecerse otros regímenes

Las importaciones definitivas de mercancías están dentro del ramo aduanero con clave de régimen I.D. y significa que dicha mercancía pagará impuestos en este país. Es importante también, la conceptualización de los siguientes términos relacionados con los regímenes.

Exportación Es la salida, cumplido los trámites legales, de mercancías nacionales, nacionalizadas destinadas al uso o consumo definitivo en el extranjero

Exportación temporal. Es la salida, cumplido los trámites legales de mercancías nacionales o nacionalizadas, destinadas a permanecer por tiempo limitado fuera del país

Importación Es la interacción, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras destinadas al uso o consumo definido en el país

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 este efectúe dicha importación

Importación temporal. Es la interacción, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras destinadas a permanecer por tiempo limitado en el país

Reexportación. Es la salida, cumplidos los trámites legales de mercancías extranjeras llegadas al país y nacionalizadas

Reimportación. Es la internación al país, cumplidos los trámites legales, de mercancías anteriores exportadas

Tránsito internacional es el paso por el territorio de los estados signatarios, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras destinadas a otro país

Zonas Francas o puertos libres. Es el régimen que permite ingresar a una parte delimitada del territorio de un estado signatario, mercancías que se consideran generalmente como si no estuviesen en el territorio aduanero con respecto a los derechos e impuestos de importación, para ser destinadas según su naturaleza, a las operaciones o procesos que establezca la legislación nacional. Las zonas francas podrán ser entre otras, comerciales, industriales o mixtas.

El marco legal y fiscal en aduanas, es la relación de aquellas obligaciones que se tiene al sujeto activo, y ejerce su poder tributario sobre el sujeto pasivo, quien debe cumplir con sus obligaciones en vinculación con las leyes guatemaltecas, y que al mismo tiempo conllevan el compromiso de satisfacer los niveles de inversión social y económica establecidos a corto, mediano y largo plazo.

Lo contrario con la legislación aduanera en el momento de una actividad aduanera (ingreso, permanencia y salida de mercancías del territorio aduanero) será catalogado como contrabando y defraudación fiscal. Contrabando es una falta o delito que se tipifica por la introducción o extracción al o del país, de artículos sujetos o no al pago de derechos aludiendo la intervención de las dependencias fiscales, es decir las aduanas. Debido a la operación de desembarque, transporte o tráfico, se efectúe por lugares, que no estén legalmente habilitados para el efecto; se hace clandestinamente por los puntos habilitados o porque se use la violencia. Defraudación es una falta o delito que se incurre por alterar o borrar algún documento o emplear los medios posibles por el engaño, para eludir el pago de derechos aduanales (Decreto. 58-90 Ley contra la defraudación y el Contrabando Aduanero.

La base legal en el ramo aduanero toma en cuenta aspectos importantes para la administración tributaria aduanera, contenidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, originado en la relación que existe entre el contribuyente y el Estado, por tanto es necesario hacer referencia a las normas constitucionales que regulan esta. El arto. 239 de la Constitución Política de Guatemala hace hincapié en el principio de legalidad.

Artículo 239. Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- A) el hecho generador de la relación tributaria;
- B) las exenciones;
- C) el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; como el ente obligado directamente al pago del tributo, tenga o no personalidad jurídica.

D) la base imponible y el tipo impositivo; Cantidad que se determina en la ley para la aplicación del tipo impositivo. No es delegable su fijación a la autoridad administrativa.

E) las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y

F) las infracciones y sanciones tributarias; Deben ser esencialmente de carácter tributario, el cual abarca aspectos penales

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

Esto implica que se necesita una ley para la creación de un impuesto y sus elementos sustanciales, principio que busca darle certeza jurídica a la relación entre el Estado y sus contribuyentes. En este artículo limita al legislador a emitir leyes que atiendan los principios de equidad y justicia tributaria, para garantizar que el Estado ejercite su poder tributario en la medida que sirva para atender a sus fines, y sin grabar a un grupo específico, sino atendiendo a las generalidades de sus habitantes.

Artículo 243. Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.

Este principio de la Constitución Política de la República de Guatemala, implica que la tributación no puede nunca afectar el patrimonio de los contribuyentes que sea indispensable para su subsistencia, así como también el Estado no puede hacerse pago con los bienes de los contribuyentes, afectando su modus vivendi, por esto ha de buscar un equilibrio ente la relación Fisco-Contribuyente. La administración tributaria nacional, representada por la Superintendencia de Administración Tributaria, debe basar su funcionamiento en los

principios de legalidad, justicia tributaria, equidad, capacidad de pago, no confiscación y no doble tributación.

Contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, también están las que Artículos importantes en la defensa del contribuyente garantizan al contribuyente su legítima defensa, las cuales son

Artículo 5o. Libertad de acción. Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe; no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella. Tampoco podrá ser perseguida ni molestada por sus opiniones o por actos que no impliquen infracción a la misma.

Artículo 12. Derecho de defensa. La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal ante juez o tribunal competente y preestablecido.

Artículo 28. Derecho de petición. Los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individual o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley. En materia administrativa el término para resolver las peticiones y notificar las resoluciones no podrá exceder de treinta días. En materia fiscal, para impugnar resoluciones administrativas en los expedientes que se originen en reparos o ajustes por cualquier tributo, no se exigirá al contribuyente el pago previo del impuesto o garantía alguna.

Artículo 29. Libre acceso a tribunales y dependencias del Estado. Toda persona tiene libre acceso a los tribunales, dependencias y oficinas del Estado, para ejercer sus acciones y hacer valer sus derechos de conformidad con la ley. Los extranjeros únicamente podrán acudir a la vía diplomática en caso de denegación de justicia.

Artículo 32. Objeto de citaciones. No es obligatoria la comparecencia ante autoridad, funcionario o empleado público, si en las citaciones correspondientes no consta expresamente el objeto de la diligencia

Artículo 44. Derechos inherentes a la persona humana. Los derechos y garantías que otorga la Constitución no excluyen otros que, aunque no figuren expresamente en ella, son inherentes a la persona humana. El interés social prevalece sobre el interés particular.

Serán nulas ipso jure las leyes y las disposiciones gubernativas o de cualquier otro orden que disminuyan, restrinjan o tergiversen los derechos que la Constitución garantiza.

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano –CAUCA-, 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. En el artículo 8 en adelante, norma los aspectos referentes a la potestad aduanera, el control aduanero, la clasificación de los regímenes aduaneros y las atribuciones aduaneras entre otros aspectos de la siguiente forma.

Artículo 8 CAUCA IV, Potestad aduanera

La Potestad Aduanera es el conjunto de derechos, facultades y competencias que este Código, su Reglamento conceden en forma privativa al Servicio Aduanero y que se ejercitan a través de sus autoridades.

Artículo 9 CAUCA IV, Control aduanero

El control aduanero es el ejercicio de las facultades del Servicio Aduanero para el análisis, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación del cumplimiento y aplicación de las disposiciones de este Código, su Reglamento y las demás normas reguladoras del ingreso o salida de mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, así como de la actividad de las personas físicas o jurídicas que intervienen en las operaciones de comercio exterior. Los Servicios Aduaneros podrán utilizar equipos de inspección no intrusivo o invasivo que permitan realizar inspecciones cuando sea necesario y de conformidad con los resultados del análisis de riesgo, con el fin de facilitar la inspección de la carga o de los contenedores de alto riesgo sin interrumpir el flujo del comercio legítimo, sin perjuicio de otras medidas de control que el Servicio Aduanero pueda aplicar.

El ejercicio de las facultades de control del Servicio Aduanero podrá ser en forma permanente, previa, inmediata o posterior al levante de las mercancías y las mismas se ejercerán conforme a lo establecido en este Código y su Reglamento.

#### Artículo 12 CAUCA IV, Atribuciones aduaneras

Para supervisar y fiscalizar el correcto cumplimiento de las obligaciones aduaneras, la Autoridad Aduanera está autorizada para visitar empresas, establecimientos industriales, comerciales o de servicios, efectuar auditorias, requerir y examinar la información de sujetos pasivos, auxiliares y terceros, necesaria para comprobar la veracidad del contenido de las declaraciones aduaneras, de conformidad con los procedimientos legales establecidos.

La declaración de mercancías según lo que cita el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano –RECAUCA- en sus artículos 317 y 320, debe contener, según el régimen aduanero de que se trate, entre otros datos los siguientes: Identificación y registro tributario del declarante; identificación del agente aduanero cuando corresponde, del transportista y medio de transporte; régimen aduanero que se solicita; país de origen, procedencia y destino de las mercancías en su caso; número de manifiesto de carga, características de los bultos, tales como cantidad y clase: peso de las mercancías; código arancelario y descripción comercial de las mercancías; monto de la obligación tributaria aduanera, cuando corresponda.

Además en el artículo 321 del RECAUCA IV, el mismo reglamento se refiere a los documentos que amparan la declaración de mercancías que incluyen la factura comercial, los documentos de transporte tales como conocimiento de embarque, carta de porte, guía aérea u otro documento equivalente que se refiera al transporte, la declaración del valor en aduana de las mercancías y el certificado de origen de las mercancías cuando proceda.

Las licencias, permisos o certificados referidos al cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias a que estén sujetas las mercancías, y demás autorizaciones o garantías exigibles en razón de su naturaleza y del régimen aduanero a que se destinen

El sometimiento a un régimen aduanero se trata en el artículo 357 RECAUCA IV, en donde dice: toda mercancía que ingrese o salga del territorio aduanero de los países signatarios, podrá someterse a cualquiera de los regimenes indicados en el artículo 91 del CAUCA, o en la legislación nacional, debiendo cumplir los requisitos y procedimientos establecidos. Cabe señalar también, la importancia de lo que dicta el CAUCA respecto a la importación definitiva, aspecto relevante en el presente estudio, en los siguientes artículos.

Artículo 86 CAUCA IV. Verificación Posterior al Despacho. De acuerdo a éste artículo, la autoridad aduanera esta facultada para verificar con posterioridad al despacho, la veracidad de lo declarado y el cumplimiento de la legislación aduanera y de comercio exterior en lo que corresponda

Artículo 87 CAUCA IV, Plazo para efectuar la verificación Posterior. El plazo para efectuar la verificación posterior según el arto. 62, será de cuatro años a partir de la fecha de aceptación de la declaración de mercancías.

Artículo 77 CAUCA IV. Declaración de mercancías

Con la declaración de mercancías se expresa libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y se aceptan las obligaciones que este impone. La declaración de mercancías se entenderá efectuada bajo fe de juramento.

Artículo 78 CAUCA IV. Procedimiento para efectuar la declaración

La declaración para destinar las mercancías deberá efectuarse mediante transmisión electrónica, conforme los procedimientos establecidos. Excepcionalmente, la declaración podrá efectuarse por otros medios legalmente autorizados.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será aplicable a la declaración del valor en aduana, cuando ésta se requiera.

Artículo 79 CAUCA IV. Información y documentos de la declaración de mercancías

La información que contendrá la declaración de mercancías y los documentos necesarios para la aplicación del régimen solicitado, así como los casos en que los documentos que sustenten la declaración deban adjuntarse a ésta, y aquellos en que deban permanecer a disposición de la Autoridad Aduanera, bajo la custodia del agente aduanero o del declarante en su caso, serán establecidos por el Reglamento. Ningún documento requerido para la recepción legal de los medios de transporte o para la aplicación de cualquier régimen u operación aduanera, estará sujeto al requisito de visado consular.

El –CAUCA- IV y su reglamento –RECAUCA- establecen además, los requisitos mínimos que debe cumplir la documentación adjunta a la póliza de importación definitiva de mercancías a nuestro país, como por ejemplo, como requisitos mínimos de carta de porte y factura comercial. El carácter definitivo de las obligaciones causadas por la importación se

tratan en el artículo 92, CAUCA IV, donde menciona que la exportación definitiva de mercancías que hubieran sido importadas definitivamente al territorio aduanero de un país signatario, no dará derecho al importador a la devolución de los derechos e impuestos que se hubieren pagado con motivo de la importación.

Los derechos arancelarios a la importación, son gravámenes contenidos en el Arancel Centroamericano de importación y que tienen como hecho generador la operación aduanera denominada importación. Salvo lo prescrito en Franquicias y Exenciones de Derechos Arancelarios del Convenio sobre el Régimen Arancelario Aduanero Centroamericano, toda importación de mercancías al territorio aduanero de cualquiera de los estados Contratantes está sujeta al pago de los derechos arancelarios establecidos en el arancel. El pago de los derechos arancelarios de importación será conforme lo establezca el porcentaje de la nomenclatura del Sistema Arancelario de Importación y será según la clasificación, la cual será multiplicada sobre la base imponible.

Otros derechos arancelarios. Los estados contratantes se comprometen a no cobrar, con motivo de la importación o en razón de ella, derechos arancelarios distintos a los establecidos en el Arancel Centroamericano conforme al Convenio Sobre el Régimen Arancelario u Aduanero.

Base Imponible de los Derechos Arancelarios. Todo lo relacionado con la base imponible, su determinación y la aplicación de los derechos arancelarios se regirá por las disposiciones de la Legislación Aduanera Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías

En el caso de vehículos, aspecto relevante para fines de este estudio, el valor de los mismos se regirá según libros proporcionados por Macienan Huber Publicatin, para lo cual dichos valores serán la base imponible.

A.) El Arancel Centroamericano de Importación está constituido por el Sistema Arancelario Centroamericano (S.A.C.) y los correspondientes Derechos Arancelarios a la Importación (D.A.I.), B) El código numérico del S.A.C. está representado por ocho dígitos que identifican: los dos primeros, al capítulo; los dos siguientes, a la partida; el tercer par, a la subpartida; y los dos últimos, a los incisos. La identificación de las mercancías se hará siempre con los ocho dígitos de dicho código numérico.

Las reglas generales para la interpretación del Sistema Arancelario Centroamericano SAC, son las que establecen la clasificación de mercancías en el “Sistema Arancelario Centroamericano”, el cual se regirá por los principios siguientes: Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:

- a. Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía.
- b. Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.

Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso especificadas en el S.A.C., la clasificación se efectuará como sigue:

La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;

Los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse

aplicando la Regla 3 a), se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;

Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.

Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía.

Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:

Los estuches para cámaras fotografías, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean del tipo de los normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;

Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasificarán con ellas cuando sean del tipo de los normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.

La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartidas así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.

El alcance, condiciones, limitaciones o exclusiones de una partida, deberán considerarse implícitos en las subpartidas en que dicha partida se subdivide. El mismo criterio es aplicable a los incisos en relación a la subpartida a la que pertenecen.

Marco Legal, convenio sobre el régimen arancelario y aduanero Centroamericano

El arancel Centroamericano de Importación, formado por los rubros con los derechos arancelarios que aparecen en el anexo A (SAC)

La legislación Centroamericana sobre el valor aduanero de las mercancías, contenida en el anexo B del código Aduanero Uniforme Centroamericano y su Reglamento Estos incisos son la base legal para realizar cualquier procedimiento de importación y exportación artículo 3

El Arancel Centroamericano de Importación, que figura como anexo A del Convenio Sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano, es el instrumento que contiene la nomenclatura para la clasificación oficial de las mercancías que sean susceptibles de ser importadas al territorio de los estados contratantes, así como los derechos arancelarios a la importación y las normas que regulan la ejecución de sus disposiciones (art. 13)

Respecto de la administración tributaria nacional, según arto. 31, del reglamento de la ley orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto número 1-98 del Congreso de la República, y acuerdo de Directorio, Reglamento Interno SAT, creada con base al artículo 171, literal a y artículos 134 y 237 todos de la Constitución Política de la República de Guatemala, determina lo siguiente: La Intendencia de Aduanas, es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT, tiene en materia aduanera como tal, será responsable de administrar el sistema aduanero Guatemalteco, debe velar para el cumplimiento de la legislación aduanera vigente, así como de los convenios y tratados internacionales suscritos y ratificados por Guatemala. Con base en el enunciado anterior se establece el marco legal en el artículo número 3 del Convenio Sobre El Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano publicado por la Secretaria de Integración Económica Centroamericana, SIECA, suscrito por los gobiernos de Guatemala, El Salvador, Honduras, Nicaragua y Costa Rica

El Código Tributario Decreto 6-91, regula lo siguiente:

Artículo 1. Carácter y Campo de Aplicación. Las normas de este código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los atributos establecidos por el Estado, con excepciones de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.

Artículo 100. Elementos de la Fiscalización La administración tributaria tendrá facultades de fiscalización e investigación. Para el efecto tomará como base entre otros información referente a volúmenes o cantidades y valores de los bienes que se importen o exporten

Artículo 127. Obligación de notificar De acuerdo al arto. 127 toda audiencia, opinión, dictamen o resolución, debe darse a conocer a los interesados en la forma legal y sin ello no quedan obligados, ni se les puede afectar en sus derechos

Artículo 132. Plazo para notificar. Según el artículo 132 toda notificación personal se practicará dentro del plazo de 10 días hábiles, contados a partir del día siguiente de dictada la resolución de que se trate.

El acuerdo general sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, GATT, se refiere a la Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías. El GATT, acrónimo de General Agreement on Tariffs and Trade es un [acuerdo multilateral](#), creado en la Conferencia de [La Habana](#), en 1947, firmado en 1948, por la necesidad de establecer un conjunto de normas comerciales y concesiones arancelarias, y está considerado como el precursor de la [Organización Mundial de Comercio](#). El GATT era parte del plan de regulación de la [economía](#) mundial tras la [Segunda Guerra Mundial](#), que incluía la reducción de [aranceles](#) y otras barreras al [comercio internacional](#). El funcionamiento del GATT se basa en las reuniones periódicas de los estados miembros, en las que se realizan negociaciones tendientes a la reducción de aranceles, según el principio de reciprocidad. Las negociaciones se hacen miembro a miembro y producto a producto, mediante la presentación de peticiones acompañadas de las correspondientes ofertas. En el artículo 17 de este Acuerdo, trata acerca del caso, donde podrá ser necesario que las administraciones de aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documentos o declaraciones presentadas a efectos de valoración en aduana, entendiéndose que se encontraron inconsistencias o posibles alteraciones. Si la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas, no es de fácil identificación ni verificación, y resultase necesaria demorar la determinación definitiva de ese valor, el importador de las mercancías podrá retirarlas de la aduana, una vez, en el momento en que se le exija, presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otros medios apropiados que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías, aspectos fundamentados en el artículo 13 del GATT.

Los Principios de Valoración Aduanera de las Mercancías, según el Acuerdo Relativo a la aplicación del artículo VII, del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de 1,994), establecen:

La valoración debe ser uniforme, para fortalecer el comercio internacional. La valoración debe ser equitativa, certera y neutra, excluyéndose la utilización de valores artificiales o ficticios.

La valoración debe basarse en criterios sencillos y equitativos y que sean compatibles con los usos comerciales de las mercancías objeto de valoración.

Los procedimientos de valoración deben ser de aplicación general sin distinción por razón de fuente de suministro, los procedimientos de valoración no deben utilizarse para combatir el Dumping.

### **Métodos de Valoración del Acuerdo de Valoración GATT de 1994 o acuerdo sobre valoración de la OMC**

Método del valor de transacción de las mercancías importadas, (artículos 1 y 8)

Método del valor de transacción de mercancías idénticas (artículo 2)

Método del valor de transacción de mercancías similares (artículo 3)

Método deductivo (artículo 5)

Método del valor reconstruido (artículo 6)

Método del último recurso (artículo 7)

Obligaciones del Importador

Declarar a la aduana el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, incluyendo el valor de los elementos, prestaciones y los demás ajustes del artículo 8 del acuerdo.

Indicar a la Aduana si el valor de transacción se acordó atendiendo a la vinculación o cualquier restricción o condición de las descritas en el artículo 1 del acuerdo.

Obtener, archivar y poner a disposición de la Aduana, cuando se le solicite, toda la documentación que acredite y demuestre fehacientemente que el valor declarado es el que corresponde al valor realmente pagado.

### **Casos en que no existe valor de transacción**

Suministros Gratuitos (muestras)

Mercancías importadas en consignación

Mercancías importadas bajo contrato de alquiler

Mercancías importadas en calidad de préstamo

Mercancías importadas con fines de exposiciones

**De la ley del IVA, Decreto 27-92,** uno de los aspectos más relevantes y de aplicabilidad en el ramo aduanero es lo que se refiere al hecho generador.

Artículo 2, numeral 3 Por importación: La entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano.

artículo 3, numeral 3 respecto al Hecho Generador. El impuesto es generado por, las importaciones

Artículo 4, numeral 2. De la fecha de pago del impuesto. El impuesto debe pagarse en las importaciones, en la fecha en que se efectúe el pago de los derechos respectivos. Las aduanas no autorizaran el retiro de los bienes del recinto aduanero sin que previamente estén debidamente cancelados los correspondientes impuestos.

Artículo 28. Información de la Dirección General de Aduanas. La Dirección General de Aduanas deberá llevar un registro computarizado, en base al NIT, de todas las importaciones que se realicen. A requerimiento de la Dirección, aquélla le deberá proporcionar la información que ésta le solicite al respecto.

### **Ley contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero Dto. 58-90**

Artículo 1. De la defraudación aduanera. Defraudación en el ramo aduanero es toda acción u omisión por medio de la cual se evade dolosamente, en forma total o parcial, el pago de los tributos aplicables al régimen aduanero. También constituye defraudación la violación de las normas y aplicación indebida de las prohibiciones o restricciones previstas en la legislación aduanera, con el propósito de procurar la obtención de una ventaja infringiendo esa legislación.

Artículo 2. De los casos especiales de defraudación aduanera. Son casos especiales de defraudación en el ramo aduanero:

- a) La realización de cualquier operación empleando documentos en los que se alteren las referencias a calidad, clase, cantidad, peso, valor, procedencia u origen de las mercancías.
- b) La falsificación del conocimiento de embarque guía aérea carta de porte, factura comercial, carta de corrección o certificado de origen o cualquier documento equivalente, sin perjuicio de la responsabilidad en que se incurra por el hecho mismo de la falsificación.

- c) La sustitución de las mercancías exportadas o importadas temporalmente, al tiempo de efectuarse la reimportación o la reexportación.
- d) La utilización de mercancías importadas al amparo de una franquicia o reducción del pago de los tributos aplicables, en fines distintos de aquellos para los cuales fue concedida la franquicia o reducción.
- e) La celebración de contratos de cualquier naturaleza, con base en documentos que amparen mercancías total o parcialmente exentas del pago de derechos e impuestos a la importación, sin la previa autorización que sea necesaria.
- f) La enajenación, por cualquier título, de mercancías importadas temporalmente, cuando no se hayan cumplido las formalidades aduaneras para convertir dicha importación en definitiva.
- g) La disminución dolosa del valor o de la cantidad de las mercancías objeto de aforo, por virtud de daños, menoscabo, deterioros o desperfectos, en forma ostensiblemente mayor a la que debiera corresponder.
- h) Las disminuciones indebidas de las unidades arancelarias, que durante el proceso del aforo se efectúen o la fijación de valores que no estén de acuerdo con lo dispuesto por la legislación arancelaria vigente.
- i) La declaración inexacta de la cantidad realmente ingresada o egresada introducida al territorio aduanero nacional.
- j) La obtención ilícita de alguna concesión, permiso o licencia para importar mercancías total o parcialmente exentas o exoneradas de tributos.
- k) La determinación del precio base de las mercancías objeto de subasta, con valor inferior al que corresponda.
- l) Usar forma o estructura jurídica manifiestamente inadecuada, para eludir tributos.
- m) Tener en su poder mercancías no originarias del país, en cantidades mayores a las amparadas por los documentos de importación o internación respectivos.
- n) La omisión de declarar o la declaración inexacta de las mercancías o de los datos y requisitos necesarios para la correcta determinación de los tributos de importación, en pólizas de importación, formularios aduaneros u otras declaraciones exigidas por la autoridad aduanera para este efecto.
- ñ) Efectuar las declaraciones de mercancías consignando un valor en aduanas menor al precio realmente pagado o por pagar, con el ánimo de omitir total o parcialmente el pago de la obligación tributaria aduanera, mediante la aportación de datos inexactos en las declaraciones respectivas, sustentado en facturas u otro tipo de documentos comerciales o

con documentos de transporte alterados o falsificados o que no correspondan a la transacción comercial efectuada.

o) Simular la importación, exportación, reexportación o acogerse a cualquier otro régimen u operación aduanera con el fin de obtener beneficios fiscales, tributarios o de cualquier otra índole que otorgue el Estado.

Así mismo el artículo 3 del contrabando aduanero se refiere a que constituye contrabando en el ramo aduanero, la introducción o extracción clandestina al país, mercancías de cualquier clase, origen o procedencia, evadiendo la intervención de las autoridades aduaneros aunque ello no cause perjuicio fiscal. También constituye contrabando la introducción o extracción del territorio aduanero, nacional, mercancías cuya importación o exportación están legalmente prohibida o limitada.

### **Código Penal Decreto 17-73**

Es importante tomar en cuenta lo referido en el artículo 51 numeral 5 de éste Código, que trata aspectos acerca de las penas impuestas a aquellas personas condenadas por los delitos de defraudación tributaria, defraudación aduanera, contrabando aduanero, apropiación indebida de tributos y resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.

## CAPITULO IV

### GENERALIDADES DE LA SUPERINTENDENCIA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), es una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio de la [República de Guatemala](#) para el cumplimiento de sus objetivos, tendrá las atribuciones y funciones que le asigna el Dto. 1-98 del [Congreso de la República de Guatemala](#), Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Esta entidad, goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios. En Guatemala existen disposiciones que regulan lo relativo a la jurisdicción, competencia, jerarquía, procedimientos y ejecución en materia fiscal, siendo además punible cualquier falta o infracción en este campo. Debido a deficiencias en la cultura tributaria nacional, el país no cumple con sus metas de recaudación, lo que incide en forma directa en el nivel de desarrollo y bienestar nacional.

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

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

ARTICULO 6. Estructura Organizacional. El reglamento interno de la Superintendencia de Administración Tributaria establecerá y desarrollará su estructura y organización interna, creando las intendencias, unidades técnicas y administrativas necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones y su buen funcionamiento. Dicho reglamento establecerá a que dependencia o dependencias competará conocer de las solicitudes y procedimientos que se establecen en el Código Tributario y demás leyes de la materia. Ejercerá sus funciones con base en el principio de descentralización.

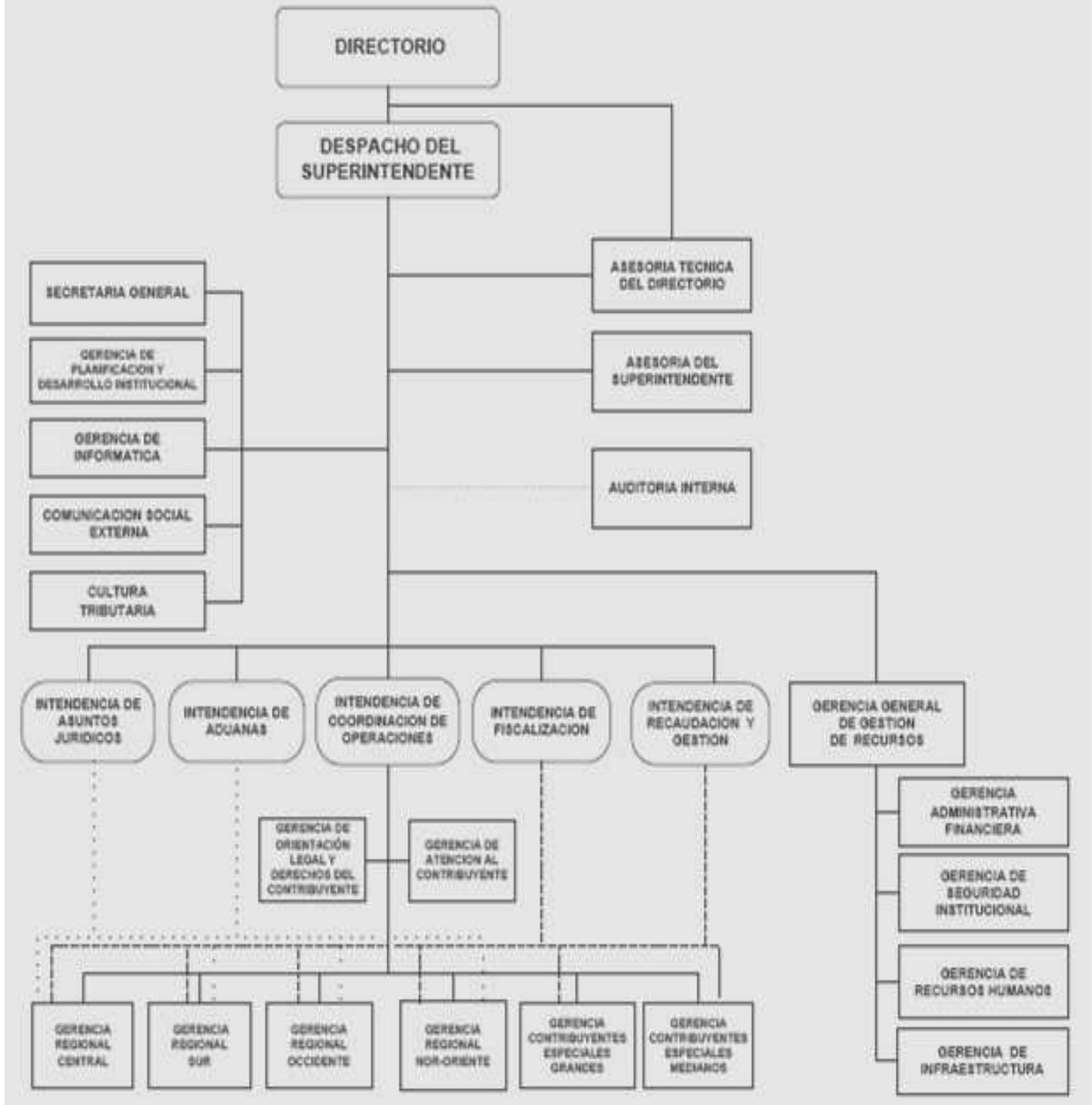
La Superintendencia de Administración Tributaria contará con una Unidad específica de contribuyentes especiales, la que será responsable del seguimiento y control de aquellos contribuyentes individuales o jurídicos, calificados como tales por la Administración Tributaria. Dicha calificación estará relacionada con la magnitud de sus operaciones, de acuerdo con los ingresos brutos anuales declarados y del monto de sus activos.

El Superintendente deberá presentar anualmente al Directorio de la SAT, bajo su exclusiva responsabilidad, un informe en el que conste haber practicado el seguimiento y control, de todos los contribuyentes especiales que se encuentren registrados como tales en la Unidad respectiva, y de haber iniciado las acciones necesarias para regularizar los casos de incumplimiento tributario, incluido en esto último las auditorias conforme programas elaborados para tal efecto.

Las autoridades superiores de la Superintendencia de Administración Tributaria serán:

- a) El Directorio.
- b) El Superintendente.
- c) Los Intendentes.

## ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA



**Figura 2. Estructura Organizacional de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-**

El Directorio es el órgano de dirección superior de la SAT. Le corresponde dirigir la política de la Administración Tributaria y velar por el buen funcionamiento y la gestión institucional de la SAT. Además, tendrá las funciones específicas siguientes:

- a) Emitir opinión previa a su presentación sobre toda iniciativa de ley que presente el Organismo Ejecutivo en materia tributaria o que pudiere afectar la recaudación tributaria. Dicha opinión deberá incluir las implicaciones y los efectos fiscales, administrativos y económicos de las normas propuestas;
- b) Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo, evaluar periódicamente y proponer las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes, por conducto del Organismo Ejecutivo;
- c) Proponer al Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, las medidas legales necesarias para el mejoramiento de la administración tributaria;
- d) Asesorar al Organismo Ejecutivo en materia de legislación y política tributaria;
- e) Aprobar o dictar las disposiciones internas que faciliten y garanticen el cumplimiento de los objetivos de la SAT, de las leyes tributarias y aduaneras y de sus reglamentos.
- f) Aprobar y reformar, a propuesta del Superintendente, los reglamentos internos de la SAT, incluyendo los que regulan la estructura organizacional, el régimen laboral, de remuneraciones y de contrataciones de la SAT;
- g) Aprobar el presupuesto anual de ingresos y egresos de la SAT, así como sus modificaciones y remitirlo al Organismo Ejecutivo y al Congreso de la República, conforme lo establecido en la [Constitución Política de la República de Guatemala](#) y en la Ley Orgánica del Presupuesto;
- h) Aprobar la ejecución y liquidación del presupuesto de la SAT, para su posterior traslado a la Contraloría General de Cuentas y al Congreso de la República, así como para su publicación en el diario oficial;
- i) Aprobar y publicar, anualmente, los estados financieros de la SAT;
- j) Aprobar los procedimientos y el ámbito de la delegación a que se refiere el artículo 4 de esta ley;
- k) Resolver los recursos administrativos que le corresponda conforme a la ley, y
- l) Las demás funciones que le confiere esta ley y otras leyes aplicables.

Como primer paso para el inicio de operaciones de la Institución, fue precisa la selección de su Directorio de una nómina de 12 candidatos, de los cuales el Presidente de la República seleccionó los titulares y suplentes, nombrados según Acuerdo Gubernativo No. 252-98.

El Directorio se integra por seis directores, según el Art. 8 de la Ley Orgánica de la SAT, el cual queda de la siguiente manera:

- a) En forma ex–oficio, el [Ministro de Finanzas Públicas](#), quien lo presidirá. Su suplente será el [Viceministro de Finanzas Públicas](#) que él designe.
- b) El Superintendente de Administración Tributaria, quien participará con voz pero sin voto, y quien actuará como Secretario del Directorio. Su suplente será el intendente que él designe.
- c) Cuatro titulares y sus suplentes, nombrados por el [Presidente de la República de Guatemala](#) de una lista de doce personas, propuesta por la Comisión de Postulación que se establece en esta ley.

El Superintendente de Administración Tributaria, que en esta ley también se denomina el Superintendente, es la autoridad administrativa superior y el funcionario ejecutivo de mayor nivel jerárquico de la SAT. Tiene a su cargo la administración y dirección general de la SAT, sin perjuicio de la competencia y atribuciones que corresponden al Directorio.

El Superintendente ejercerá sus funciones con absoluta independencia de criterio y bajo su entera responsabilidad de conformidad con la ley. Sin perjuicio de lo que establecen otras leyes, el Superintendente es responsable de los daños y perjuicios que cause por los actos y omisiones en que incurra en el ejercicio de su cargo.

#### Funciones:

Corresponden al Superintendente de Administración Tributaria, ejecutar la política de administración tributaria y las atribuciones y funciones específicas siguientes:

- a) Cumplir y hacer cumplir las leyes, reglamentos, disposiciones y resoluciones en materia tributaria y aduanera.
- b) Ejercer la representación legal de la Superintendencia de Administración Tributaria la cual podrá delegar conforme lo establece esta ley.
- c) Resolver los recursos administrativos que le competen, según el Código Tributario y otras leyes.
- d) Imponer y aplicar las sanciones administrativas contempladas en las leyes tributarias y aduaneras.

- e) Ejecutar los actos y celebrar los contratos que sean competencia de la SAT, que de ella se deriven o que con ella se relacionen, conforme a la ley y a los reglamentos de la SAT.
- f) Planificar, dirigir, supervisar, coordinar y controlar el correcto funcionamiento de la SAT.
- g) Velar porque la ejecución de las funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria asegure el cumplimiento de su objeto.
- h) Elaborar las disposiciones internas que faciliten y garanticen el cumplimiento del objeto de la Superintendencia de Administración Tributaria y de las leyes tributarias, aduaneras y sus reglamentos.
- i) Nombrar y remover a los funcionarios y empleados de la SAT.
- j) Someter para su aprobación al Directorio los reglamentos internos de la SAT, incluyendo aquellos que regulan la estructura organizacional y funcional de la SAT, su régimen laboral, de remuneraciones y de contrataciones.
- k) Someter anualmente a la aprobación del Directorio el presupuesto de ingresos y egresos de la SAT, y remitirlo al Organismo Ejecutivo y al Congreso de la República conforme a lo que establece la Constitución Política de la República y la Ley Orgánica del Presupuesto.
- l) Someter a la aprobación del Directorio la liquidación del presupuesto de ingresos y egresos de la SAT, y remitirla a la [Contraloría General de Cuentas](#) y al Congreso de la República conforme lo que establece la Constitución Política de la República de Guatemala y la Ley Orgánica del Presupuesto.
- m) Proporcionar la información o datos que requiera el Directorio o su Presidente, para el cumplimiento de sus fines. Cuando se trate de información y estadísticas tributarias, éstas se remitirán sin incluir identificación de contribuyentes específicos, salvo los casos concretos, que conforme a la ley, corresponda al Directorio conocer y resolver.
- n) Presentar cada cuatro meses, al Congreso de la República y al Ministerio de Finanzas Públicas, un informe analítico de la ejecución presupuestaria de la SAT.
- o) Remitir al Congreso de la República y al Organismo Ejecutivo, la memoria de labores de la SAT, durante el primer trimestre de cada año.
- p) Ejercer las demás funciones que le correspondan de acuerdo con esta ley, reglamentos tributarios y aduaneros y otras leyes y disposiciones aplicables.

Las dependencias del Despacho del Superintendente son las siguientes:

Dependencias:

Secretaría General

Gerencia de Planificación y Desarrollo Institucional

Gerencia de Informática

Comunicación Social Externa

Cultura Tributaria

Asesoría

-Asesoría Técnica del Directorio

-Asesoría del Superintendente

-Auditoría

-Auditoría Interna

Son funciones de la administración tributaria: planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídicas tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de tributos.

La administración tributaria a la Dirección general de Rentas Internas o Dirección General de Aduanas, quienes están obligadas a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. En ejercicio de sus funciones actuará conforme a las normas de este código, a las leyes y reglamentos respectivos. Para tales efectos podrá

- Requerir informe de cualquier persona individual o jurídica este o no inscrita como contribuyente o responsable y en su caso declare los tributos que de acuerdo con las leyes les corresponda
- Requerir el pago y recaudar, de los contribuyentes el tributo adeudado, sus intereses si corresponde, los recargos y multas
- Verificar el contenido de las declaraciones e informaciones por los medios y procedimientos legales y técnicos de análisis e investigación que estime convenientes
- Organizar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo
- Contratar profesionales de las disciplinas jurídicas, económicas, financieras y otras especialidades científicas o técnicas, en los casos en que se necesario para el mejor cumplimiento de sus funciones de fiscalización y recaudación
- Verificar los inventarios de bienes, mercancías y valores

- Revisar los libros, documentos y archivos de los contribuyentes y agentes de retención y de percepción, que se relacionen con el pago de las obligaciones tributarias. Si los contribuyentes o agentes de retención y de percepción opusieren resistencia, deberá pedirse la intervención de juez competente.

De acuerdo al Art. 3 de la Ley Orgánica de la SAT, es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

- a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades;
- b) Administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero;
- c) Establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. Tales mecanismos podrán incluir, pero no limitarse, a la contratación de empresas internacionales de verificación y supervisión, contratación de servicios internacionales de información de precios y otros servicios afines o complementarios;
- d) Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo;
- e) Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas;
- f) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras;
- g) Presentar denuncia, provocar la persecución penal o adherirse a la ya iniciada por el [Ministerio Público](#), en los casos de presunción de delitos y faltas contra el régimen tributario, de defraudación y de contrabando en el ramo aduanero.
- h) Establecer y operar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

- i) Realizar, con plenas facultades, por los medios y procedimientos legales, técnicos y de análisis que estime convenientes, las investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y establecer con precisión el hecho generador y el monto de los tributos. Para el ejercicio de estas facultades contará con el apoyo de las demás instituciones del Estado.
- j) Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.
- k) Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, y proponer por conducto del [Organismo Ejecutivo](#) las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.
- l) Opinar sobre los efectos fiscales y la procedencia de la concesión de incentivos, exenciones, deducciones, beneficios o exoneraciones tributarias, cuando la ley así lo disponga. Así mismo evaluar periódicamente y proponer, por conducto del Organismo Ejecutivo, las modificaciones legales pertinentes a las exenciones y los beneficios vigentes.
- m) Solicitar la colaboración de otras dependencias del Estado, entidades descentralizadas, autónomas y entidades del sector privado, para realizar los estudios necesarios para poder aplicar con equidad las normas tributarias.
- n) Promover la celebración de tratados y convenios internacionales para el intercambio de información y colaboración en materia aduanera y tributaria, cumpliendo siempre con lo establecido en el artículo 44 de esta ley.
- o) Planificar, formular, dirigir, ejecutar, evaluar y controlar la gestión de la Administración Tributaria.
- p) Administrar sus recursos humanos, materiales y financieros, con arreglo a esta ley y a sus reglamentos internos; y,
- q) Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.

#### ARTICULO 4. Facultad para contratar, delegar y restricciones.

La Superintendencia de Administración Tributaria podrá contratar a personas individuales o jurídicas para que le presten servicios administrativos, financieros, jurídicos, de cobro, percepción y recaudación de tributos, de auditoria para la Superintendencia de Administración Tributaria y cualquier otro tipo de servicios profesionales y técnicos, en los casos que sea necesario para el mejor cumplimiento de las funciones que le competen. También podrá delegar, cuando así sea necesario para el mejor cumplimiento de sus fines, las funciones de recaudación, cobro y cobranza.

En casos específicos podrá delegar las funciones de fiscalización o control reservándose expresamente para sí misma, en todos los casos, la facultad de realizar dichas funciones a cualquier sujeto de control o fiscalización, en adición a las realizadas por terceros. En ningún caso podrá delegar, en forma permanente y total, las funciones de fiscalización o control.

No serán delegables las facultades para determinar la obligación tributaria o el conferir una audiencia ni la aplicación de sanciones que son de competencia de la SAT. Tampoco será delegable el registro de los contribuyentes y la administración total ni permanente de sus dependencias.

La persona individual o jurídica a la que se deleguen funciones de fiscalización o cobranza judicial, deberá presentar ante la Superintendencia de Administración Tributaria una declaración jurada de no tener interés o vinculación alguna con los sujetos pasivos a quienes les aplicará, por cuenta de la SAT, los servicios objeto del contrato.

ARTICULO 5. Prohibición para exonerar de multas, intereses y recargos. La Superintendencia de Administración Tributaria no podrá otorgar exoneración de multas, intereses y recargos, a los contribuyentes que hubieren sido sancionados con los mismos por incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

ARTICULO 30. Las Intendencias. Las Intendencias se estructurarán y organizarán bajo criterios de eficiencia, eficacia y descentralización, conforme a las competencias, funciones y atribuciones que el reglamento interno de la Superintendencia de Administración Tributaria asigne a cada una de ellas. Las funciones que competan a las Intendencias, podrán ser delegadas a las unidades que la Superintendencia de Administración Tributaria establezca en las regiones o departamentos de la República para el cumplimiento de sus fines.

ARTICULO 31. Autoridad y jerarquía de los Intendentes. Los Intendentes son los funcionarios del mayor nivel jerárquico de las Intendencias respectivas. Serán nombrados y removidos por el Superintendente, y son responsables del cumplimiento de las funciones y atribuciones asignadas a su respectiva Intendencia, de conformidad con esta ley, los reglamentos internos de la Superintendencia de Administración Tributaria y las demás leyes aplicables. Por delegación del Superintendente, ejercen la representación legal de la SAT. Para ser nombrado Intendente se requerirán las mismas calidades establecidas para ser Superintendente y les aplicarán los mismos impedimentos.

Actualmente la Superintendencia de Administración Tributaria tiene las siguientes Intendencias:

- **Intendencias:**

- Intendencia de Aduanas
- Intendencia de Asuntos Jurídicos
- Intendencia de Coordinación de Operaciones
  - Gerencia de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente
  - Gerencia de Atención al Contribuyente
  - Gerencia Regional Central
  - Gerencia Regional Sur
  - Gerencia Regional Occidente
  - Gerencia Regional Nor-Oriente
  - Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes
  - Gerencia de Contribuyentes Especiales Medianos
- Intendencia de Fiscalización
- Intendencia de Recaudación y Gestión

La Intendencia de Aduanas instituye procedimientos de operación en aduanas y recintos fiscales para el fiel cumplimiento de todos los Tratados y Convenios internacionales ratificados y adquiridos por Guatemala, así mismo crea los mecanismos de verificación de valor, origen de mercancías y denominación arancelaria, para el correcto manejo de las mercancías y por ende la respectiva recaudación tributaria en materia aduanera.

Las funciones de la Intendencia de Aduanas en Guatemala son las siguientes:

- Planificar, organizar y evaluar las actividades de los departamentos a su cargo y de los departamentos de Aduanas de las coordinaciones regionales
- Asesorar en materia tributaria de su especialidad a las autoridades de la SAT
- Establecer, en coordinación con la Dirección de Asuntos Jurídicos, los criterios técnicos y jurídicos aplicables en materia aduanera
- Coordinar con las otras intendencias las acciones necesarias para la correcta aplicación de las normas

- Velar por que las unidades a su cargo cuenten con los recursos humanos, físicos, financieros e informáticos necesarios para su funcionamiento
- Presentar su plan de trabajo y elaborar su memoria de labores, para su integración en el plan de trabajo y memoria de labores de la SAT
- Administrar el sistema aduanero de la república de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala

#### Departamentos con los que cuenta la intendencia de Aduanas

- Regímenes aduaneros
- Técnico
- Operaciones

También cuenta con departamento de apoyo a las aduanas en las diferentes coordinaciones regionales

#### Departamento de aduanas de la Coordinación Regional

La unidad funcional de la estructura organizacional de la Intendencia de Aduanas, denominada Coordinación Regional, presta asesoría en materia aduanera a los órganos y unidades de su jurisdicción, encargados de tramitar solicitudes y promover proyectos en su ramo, apoyar a la Intendencia de Fiscalización en la elaboración de los programas respectivos, desarrollar políticas de prevención y actuación contra la defraudación y el contrabando aduanero, informar sobre el avance de sus planes y programas de su jurisdicción legalmente reconocida.

#### Nueva Implementación de DUA-GT

A partir del 16 de mayo de 2007, en todas las aduanas del país para la exportación definitiva y la reimportación de mercancías se utiliza la declaración de mercancías DUA-GT. Para el efecto el contribuyente puede acceder al manual de Procedimientos de la Intendencia de Aduanas de la República de Guatemala, estructurado de acuerdo a los seis procesos principales de la aduana, para facilitar la consulta a los usuarios, los cuales son:

- 01 Proceso de Gestión de la Autorización y Registro de Auxiliares de la Función Pública Aduanera y de Operadores Comerciales
- 02 Proceso de Gestión del Control Previo

- 03 Proceso de Gestión de la Carga
- 04 Proceso de Gestión del Despacho Aduanero
- 05 Proceso de Gestión del Control Posterior
- 06 Proceso de Gestión Administrativa y Control

ARTICULO 33. Recursos. Constituyen recursos de la SAT, los siguientes:

El monto equivalente al 2% del total de los tributos internos y al comercio exterior y sus accesorios, que recaude la Superintendencia de Administración Tributaria y que deberá ser transferido de las cuentas de la Tesorería Nacional diaria y automáticamente por el Banco de Guatemala a la cuenta específica que operará a nombre de la SAT. Los ingresos no tributarios, generados por servicios de certificación y otros que la Superintendencia de Administración Tributaria preste, cuyas características serán establecidas por el Directorio. Las donaciones y otras fuentes de financiamiento, provenientes de cooperación internacional, previamente aceptadas y destinadas a la SAT, conforme a la ley. Los aportes, transferencias, productos, legados y donaciones que se hagan a su favor, tanto de origen público como privado. Otras transferencias de fondos públicos que en forma justificada se le asignen del presupuesto general de ingresos y egresos del Estado.

### **RECURSOS Y PROCESOS DE IMPUGNACION EN AJUSTES Y ACTOS ADUANEROS**

Para el presente procedimiento se incluyen normas que aunque no sean parte del proceso recursivo, corresponden a actuaciones que se dan previo a interponer el recurso de revisión. Cuando se notifiquen incidencias en la verificación inmediata, la autoridad aduanera concederá audiencia al contribuyente, otorgándole un plazo para evacuar la misma de la manera siguiente: 10 días hábiles, para incidencias por valor, 30 días hábiles para incidencias por clasificación arancelaria, origen u otros; o los plazos que establezca la legislación que se encuentre vigente al momento de la notificación.

Al evacuar la audiencia se formularán los descargos y se ofrecerán los medios de prueba que justifiquen la oposición del declarante, para ello debe presentar ante la autoridad aduanera el memorial de evacuación de audiencia, conforme los requisitos indicados en el artículo 122 del Código Tributario. Al momento de evacuar la audiencia, la autoridad aduanera de oficio y sin más trámite debe decretar la apertura a prueba. Así mismo, tanto la autoridad aduanera como el declarante podrán solicitar diligencias para mejor resolver. Las

resoluciones deben cumplir con los requisitos mínimos establecidos en el artículo 150 del Código Tributario, siendo estos los siguientes:

- a. Número de la resolución e identificación del expediente.
- b. Lugar y fecha.
- c. NIT, apellidos y nombres completos, razón social o denominación legal del contribuyente o responsable y en su caso, del representante legal y domicilio fiscal del contribuyente o responsable, si estos extremos constaren en el expediente.
- d. Indicación del tributo.
- e. Consideración de los hechos expuestos y pruebas aportadas.
- f. Los elementos de juicio utilizados para determinar la obligación tributaria.
- g. La especificación de las sumas exigibles por tributos, intereses, multas y recargos, según el caso.
- h. Consideración de los dictámenes emitidos y de los fundamentos de hecho y de derecho de la resolución.
- i. La firma del funcionario que la emita.

En el caso que el contribuyente no esté de acuerdo con la resolución emitida por la autoridad Aduanera puede interponer los recursos permitidos en la Ley. Para efectos del presente procedimiento debe considerarse lo siguiente:

- a. La evacuación de audiencia, se dirige al administrador de la Aduana y se presenta en la aduana o delegación de aduanas donde ocurrió la incidencia.
- b. El recurso de revisión, se dirige al Intendente de aduanas y debe presentarse después de notificada la resolución que afecte los intereses del contribuyente.

El recurso de apelación se dirige al Superintendente de Administración Tributaria y debe presentarse cuando se declara sin lugar el recurso de revisión. No obstante, si el recurso no va dirigido al funcionario indicado en las literales anteriores, debe aceptarse para su trámite y debe quedar sujeto al auto de prevención. Las resoluciones administrativas quedarán firmes cuando no sean impugnadas dentro del plazo legalmente establecido. En este caso, si el contribuyente presenta el recurso de revisión, la autoridad aduanera lo debe aceptar para su trámite, notificando su denegatoria por ser interpuesto de manera extemporánea. El recurso de apelación debe interponerse dentro del plazo de diez días siguientes a la notificación de la resolución.

El recurso de apelación se interpone ante el Superintendente de Administración Tributaria, quien se limitará a elevarlas actuaciones al Directorio en los tres días siguientes a la interposición del recurso.

Interpuesto el recurso de apelación, la Unidad de Recursos y Resoluciones del Departamento de Gestión Aduanera de la Intendencia de Aduanas, debe emitir la providencia, elevando las actuaciones al Directorio quien lo debe tramitar y resolver.

El Directorio debe resolver en un plazo de treinta días contados a partir del día siguiente al de la recepción del recurso.

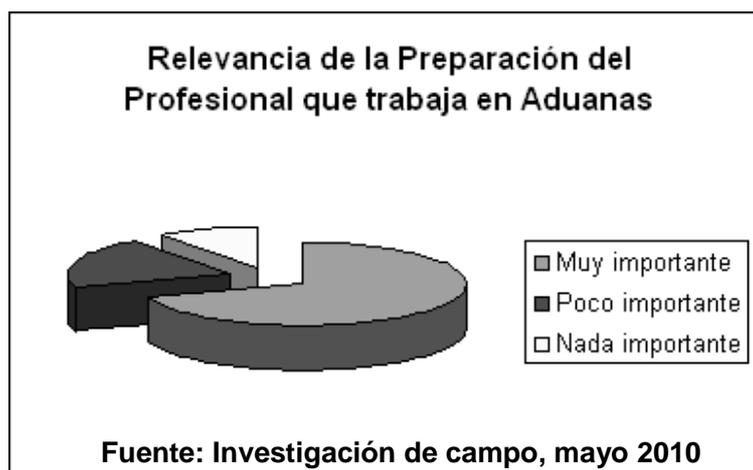
Para efectos del presente procedimiento el Superintendente de Administración Tributaria debe emitir resolución para la delegación de firmas.

## CAPITULO V ANÁLISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS

### INTRODUCCIÓN

En este capítulo, se presenta el análisis e interpretación de los resultados obtenidos en la investigación, para la misma se llevó a cabo un análisis descriptivo para cada una de las variables, utilizando frecuencias absolutas y relativas (%), las cuales se presentan en forma de gráficos estadísticos. Con el fin de recopilar información se encuestó un total de 30 personas, distribuidos equitativamente en agentes aduaneros, funcionarios aduaneros y consultores tributarios que asesoran los procesos de importación, todos en la aduana Tecún Umán II. Por lo anterior expuesto, a continuación se presenta el análisis e interpretación de los resultados que se obtuvieron en el trabajo de campo del presente estudio.

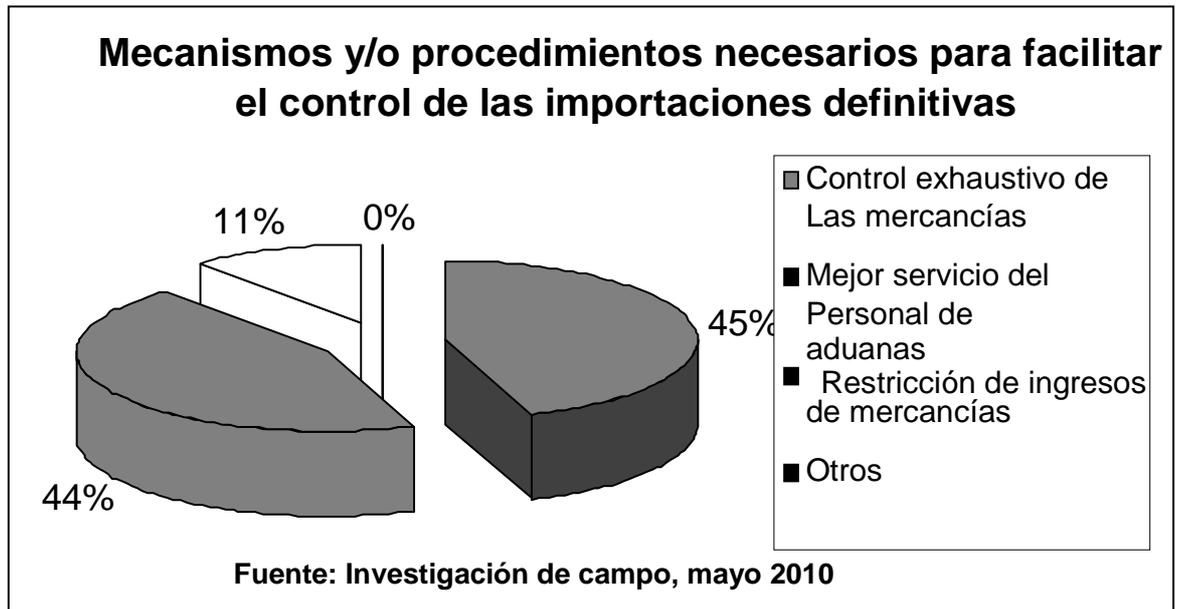
**Gráfica No. 1**



#### **Interpretación:**

Del total de personas encuestadas, cabe resaltar que un 70% opina que la importancia del Profesional, fungiendo como Consultor Tributario en el ramo aduanero es relevante, esto significa que mientras más capacitado esté, mejor se percibe su incidencia en los procesos aduaneros, dado que se desempeña como agente aduanero o bien como funcionario de la Superintendencia de Administración Tributaria. La capacitación conlleva la aplicación de la normativa vigente, la realización de procedimientos y procesos oportunos que garanticen satisfacción y un trabajo profesional y de calidad del Consultor Tributario en el ramo aduanero. Sin capacitación adecuada, el trabajo se puede realizar pero de forma ineficiente, provocando errores o irregularidades innecesarias.

Gráfica No. 2



**Interpretación:**

Si se consideran los mecanismos y/procedimientos que pueden propiciar un mejor control de las importaciones definitivas, según el trabajo de campo realizado el cuarenta y cinco por ciento, considera que un control exhaustivo de las mercancías pueden facilitar el control en el proceso de las importaciones definitivas. Se entiende que los importadores deben ofrecer mas claridad en cuanto a las características y naturaleza de las mercancías y que los auditores fiscales, o cualquier funcionario aduanero que le de seguimiento a las declaraciones de importación contar con mayor capacitación. Un porcentaje muy cercano del cuarenta y cuatro por ciento considera que con el fin de facilitar un control mas efectivo de las importaciones, un factor relevante seria que el servicio que brinda el personal de la aduana se mejore, para no crear diferencias con el importador, su representante o el agente aduanero, y que se fije una tasa arbitraria de arancel a pagar. Solo un once por ciento opina que si se restringe el ingreso de las mercancías, el control puede mejorar, aunque es improcedente debido a los tratados y convenios ratificados por Guatemala y el movimiento del mercado a nivel internacional.

Respecto a la interrogante de que si el consultor tributario es quien siempre realiza los ajustes o alcances, el total de los encuestados estuvieron de acuerdo en que los ajustes o alcances a las declaraciones de importación definitiva son realizados por Consultores Tributarios, particularmente cuando ejercen como funcionarios aduaneros que llevan el

proceso de revisión y verificación de la documentación y de las mercancías que se importan. Es razonable que la percepción general coincida en este aspecto, debido a la mística del trabajo de estos profesionales, catalogados como los que revisan y verifican procesos, para el caso de la importación, esto conllevaría revisión de la declaración de importación definitiva y los documentos adjuntos, como la factura del proveedor de las mercancías, los comprobantes bancarios, los de transporte . Una vez establecidas inconsistencias en la documentación o en las mercancías mismas, se procede apegado a lo que dicta la normativa vigente a la aplicación de ajustes en la declaración de importación.

**Gráfica No. 3**



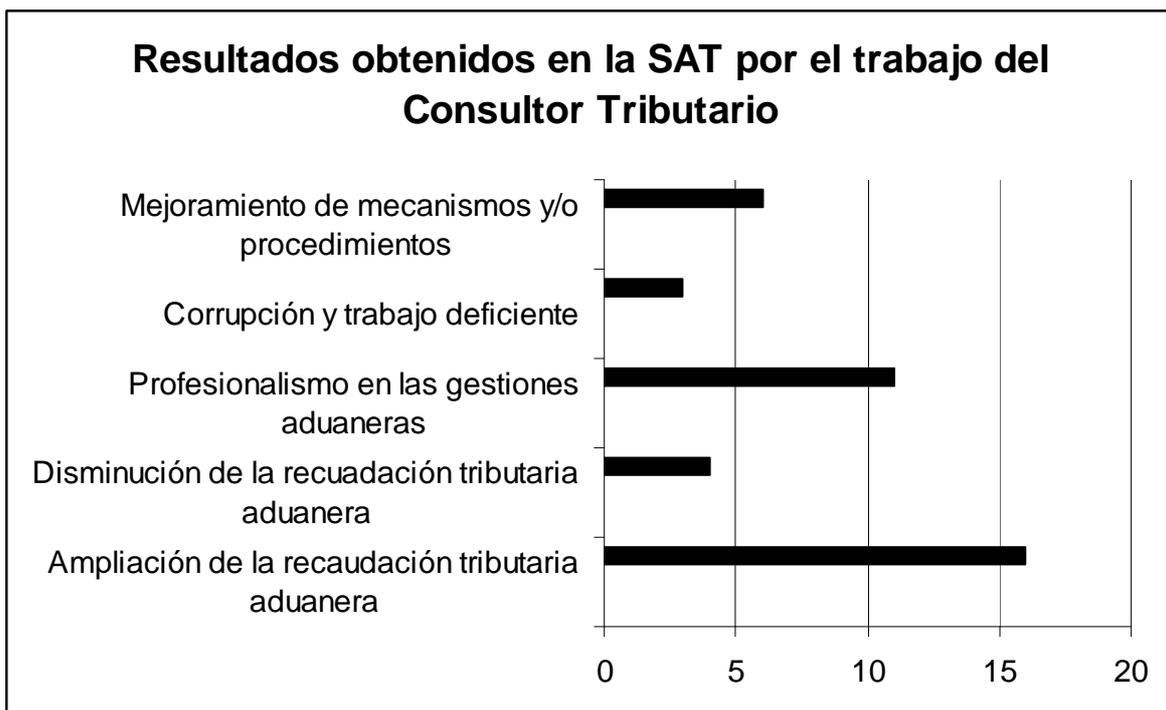
**Interpretación:**

Considerando la pregunta anterior donde todos los encuestados coinciden en que son los Consultores Tributarios que trabajan en aduanas quienes realizan los ajustes, cabe mencionar que incidencia puede tener esta práctica en la importaciones definitivas. Según la investigación de campo, el sesenta por ciento de los encuestados contestó que es mucha, puede que se base esta opinión en la capacidad y experiencia que tenga el profesional que realiza la gestión. Distribuida en partes iguales se encuentran los que consideran que es poca su incidencia o que es nada, a los que les corresponde el veinte por ciento respectivamente. Sin lugar a dudas, el rol de un Consultor Tributario como la figura que

realiza los ajustes es de mucha importancia y se basa también en su juicio objetivo y profesional al respecto.

Tomando en cuenta la interrogante acerca de los mecanismos y los procedimientos que actualmente se utilizan en las aduanas nacionales, como un medio de controlar la evasión, la defraudación y el contrabando aduanero de mercancías, el sesenta por ciento de los encuestados considera que los que se utilizan hoy en día son adecuados, mientras que un treinta por ciento respondió que no son los adecuados. En esta interrogante, el diez por ciento de los encuestados no contestó, posiblemente porque no opinan que los mecanismos y los procedimientos vigentes puedan controlar estos males que perjudican el tránsito de Mercancías legalmente al país

**Gráfica No. 4**



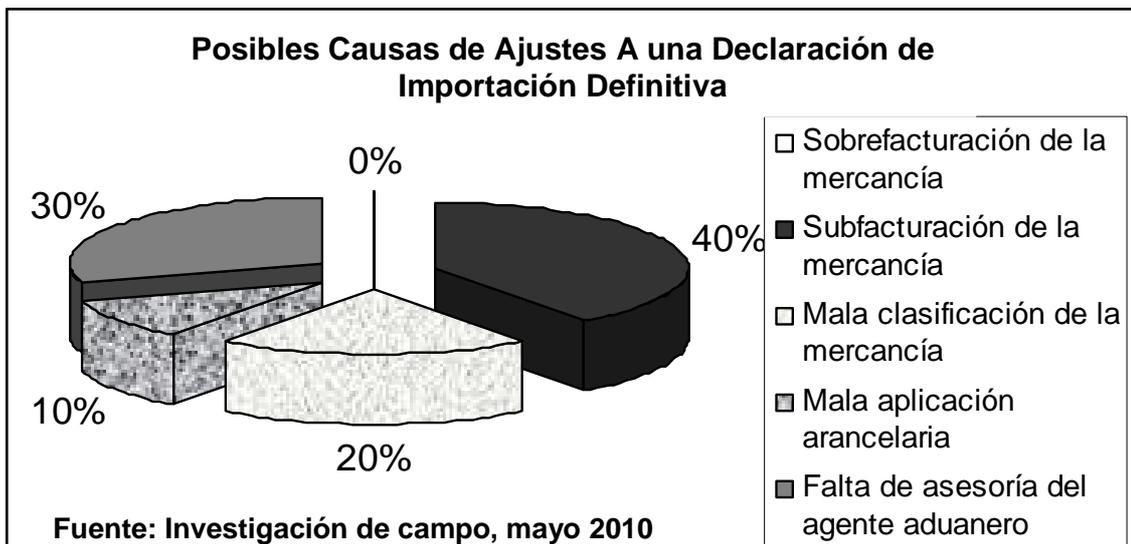
**Fuente: Investigación de Campo**

### **Interpretación**

La administración tributaria nacional, representada por la Intendencia de Aduanas, quien ha instituido oficinas tributarias en las fronteras a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria a la fecha, puede cosechar logros en su proceso de mejoramiento y

modernización respecto a los procesos de importación definitiva. Considerando un orden ascendente, el lugar menos significativo se refiere a que la SAT en el ramo de aduanas ha obtenido corrupción y trabajo deficiente. Seguidamente se encuentra la disminución de la recaudación tributaria aduanera, concatenados estos dos aspectos, pues debido a una imagen de corrupción, los contribuyentes buscan evadir impuestos y por ende disminuye el pago de los aranceles de importación. Así mismo se encuentra como un resultado positivo, el mejoramiento de los procesos; el profesionalismo de las gestiones aduaneras también se concibe como un resultado favorable y por último, los encuestados opinaron que el mayor logro de los planteados en esta encuesta es la ampliación de la recaudación tributaria.

**Gráfica No. 5**



### **Interpretación**

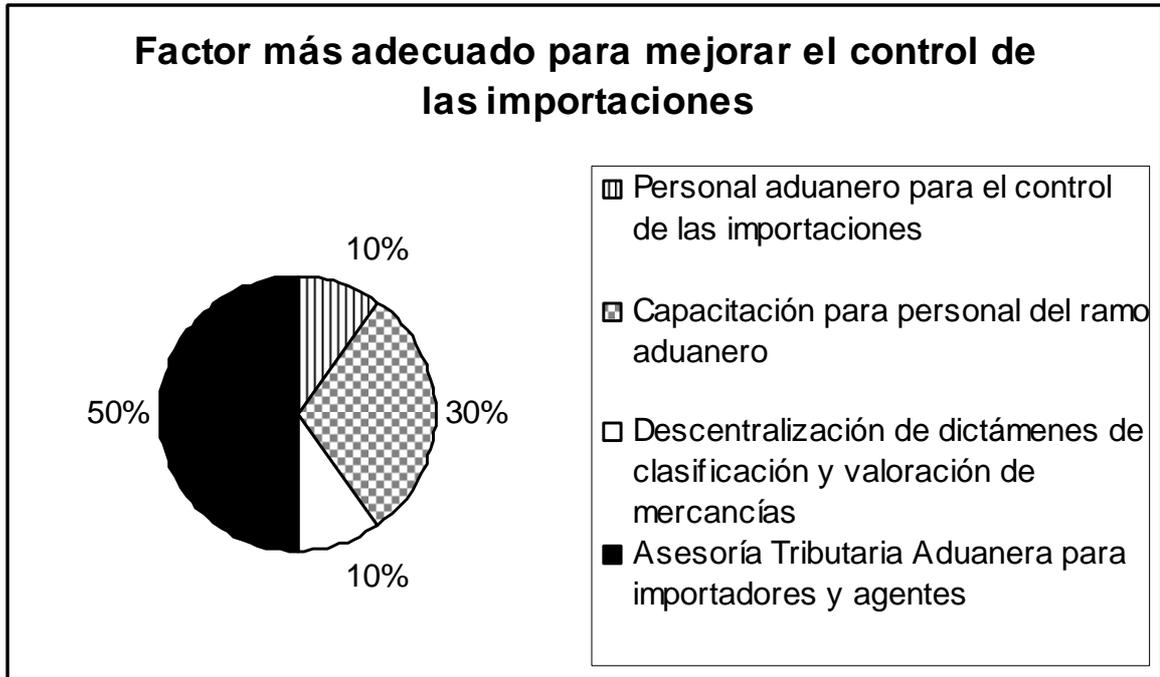
Cuando un importador, sea persona jurídica o individual, sea que actúe en nombre propio, esté representado legalmente o bien haya contratado los servicios de un agente aduanero, es objeto de un ajuste en su declaración de importación definitiva de mercancías pueden haber muchas razones. Entre las mismas, para efectos de este estudio, se determinó que el diez por ciento de los encuestados considera que el ajuste se ocasiono por una mala aplicación arancelaria; el veinte por ciento opina que se debe a que se realizó una mala clasificación de la mercancía, por sus características y naturaleza. El treinta por ciento considera que los errores en la póliza de importación definitiva fueron ocasionados por la falta de asesoría del agente aduanero contratado para el trámite, por desconocimiento o falta

de experiencia; la sobrefacturación no se considera que sea una causa. Sin embargo la causa que más ocasiona ajustes en las declaraciones de importación definitiva es la subfacturación, muchas veces pactada con el proveedor de la mercancía con el fin de evadir impuestos para aumentar utilidades de la mercancía o bien poder competir a precios más bajos que los competidores.

Respecto de quien es el encargado de realizar los ajustes en las declaraciones de importación, solo un veinte por ciento de los encuestados tienen certeza de quien esta a cargo de esta función, mientras que el ochenta por ciento no conoce quien es el encargado de ajustar las declaraciones de importación definitiva de mercancías. Debido al desconocimiento expresado, muchos contribuyentes, importadores para fines de este estudio, no le dan seguimiento al proceso y algunas veces, reciben y se resignan a aceptar el ajuste, aunque no exista irregularidad expresa o a propósito en la declaración de mercancías presentada en la aduana. Sin embargo, al contar con la asesoría del consultor tributario que se desenvuelve en el ramo aduanero, este factor podría ser mejorado pues el conocimiento de quién y por qué realizan un ajuste sería positivo para darle seguimiento al proceso.

La importación definitiva de mercancías, propiamente dicha, se produce cuando en cualquiera de las fronteras de Guatemala, sean territoriales, lacustres, espacios aéreos ingresa al país mercancía con procedencia externa conocida, de cualquier tipo y naturaleza, de lícito comercio y sujeta de pagos arancelarios según las leyes, acuerdos y tratados ratificados por Guatemala. Sin embargo, existe desconocimiento respecto a una revisión posterior que puede realizar la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- antes de que prescriba el tiempo estipulado en la ley, esto se refleja en el noventa por ciento de quienes respondieron la encuesta, posiblemente considerando que una vez se termina el trámite y la mercancía ya no se encuentra en la aduana, esta ya no procede. Solo un diez por ciento de los encuestados, conocen respecto de esta revisión que la Administración Tributaria está facultada para hacer después del proceso mismo de importación definitiva.

Gráfica No. 6



**Fuente: Investigación de Campo, mayo 2010**

**Interpretación:**

Desde el punto de vista de los encuestados, las importaciones definitivas de mercancías a Guatemala pueden mejorar el control respectivo basado en factores como la descentralización de dictámenes de clasificación y valoración de las mercancías representado por el diez por ciento de los encuestados; un total de treinta por ciento considera que el factor de capacitación del personal del ramo aduanero puede incidir en un mejor control de las importaciones, entendida tal capacitación para funcionarios aduaneros, agentes aduaneros, importadores y consultores tributarios que se desenvuelven en el ramo, dado que a veces la normativa sufre algún cambio y los agentes aduaneros no cuentan con la actualización respectiva, pudiendo cometer errores en el proceso de asesoría para los importadores. El cincuenta por ciento de los encuestados, considera que la asesoría tributaria aduanera para importadores y agentes puede ser un factor que mejore el control de las importaciones, tomando aquí un papel importante el rol del Consultor Tributario que se desenvuelve en el ramo aduanero.

La revisión de la documentación que acompaña una declaración de mercancías en el proceso de importación definitiva, conlleva también la verificación de la mercancía física antes de su ingreso definitivo al país. El sistema en Guatemala usa el selectivo para determinar si las mercancías son objeto de revisión o no, sistema totalmente aleatorio en donde por un color rojo o verde se determina si la mercancía se verifica o no. En la revisión y verificación exhaustiva, apegado a la normativa vigente es el funcionario aduanero que funge como revisor, el encargado de realizar los ajustes al importador de la mercancía, para el afecto se auxilia de parámetros instituidos respecto a la clasificación y calificación de los bienes que se importan, tomando en cuenta aspectos como proceso de fabricación, país de procedencia, embalaje y otros. De una muestra de 10 pólizas de importación definitiva, el sesenta por ciento se tramita sin ajustes y un cuarenta por ciento es objeto de ajustes, que implica que puede darse seguimiento al proceso ante la Superintendencia de Administración Tributaria, acatando su decisión de ajuste o bien, presentando los recursos que proceden.

**Gráfica No. 7**

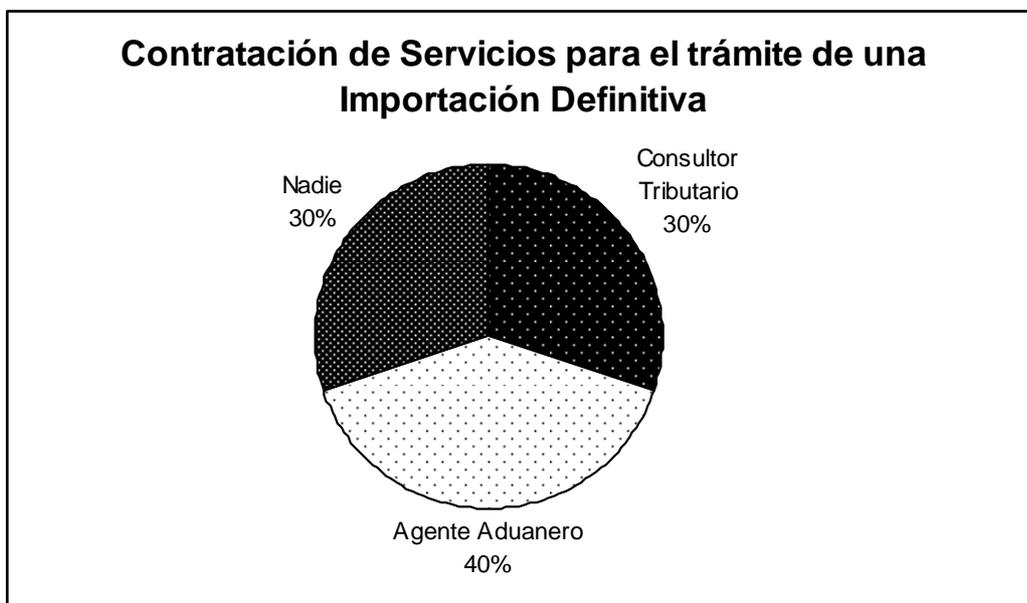


**Interpretación:**

Respecto de este cuestionamiento, basados en una muestra de 10 importadores, se considera que el ochenta por ciento de los importadores tienen conocimiento de los procedimientos vigentes, talvez porque es su modus vivendi la importación de mercancías y por la frecuencia con que importan mercancías al país. El veinte por ciento representa a los que desconocen el procedimiento, puede ser porque se encuentran en la fase incipiente de importar mercancías o porque el ingreso de las mismas al país es solo ocasional. Sin

embargo, el desconocimiento incide en errores o irregularidades en las pólizas de importación y en el proceso mismo.

**Gráfica No. 8**



**Fuente: Investigación de campo, mayo 2010**

### **Interpretación**

Según la opinión de los encuestados, un treinta por ciento considera que no es necesario contratar a alguien para que le auxilie en el proceso de importación definitiva, por desconocimiento, por desconfianza y también puede deberse al deseo de experimentar y conocer más de cerca el proceso. Un cuarenta por ciento de los encuestados, ven en la figura del agente aduanero, al especialista que se cree facilitará el proceso de importación definitiva de mercancías, basado en su capacidad del ramo y la experiencia que ha adquirido en el desempeño de sus funciones. Contratar a un consultor tributario, lo considera el treinta por ciento de los encuestados, que pueden confiar en el trabajo profesional de un experto tributario que incida en su proceso de importación de mercancías.

De la muestra de 10 declaraciones de importación definitiva que debido a errores o irregularidades fueron ajustadas por el revisor aduanero, tan solo el treinta por ciento opina que son impugnadas por el contribuyente, importador para fines de este estudio, mientras que el setenta por ciento de las declaraciones ajustadas y que pueden ser objeto de un

proceso frente a la Superintendencia de Administración Tributaria para su rectificación no son impugnadas, presentando para el caso la papelería necesaria en los plazos estipulados que permita dar seguimiento a la importación. Sin embargo, estos procesos de impugnación implican un conocimiento tácito del procedimiento de parte de los agentes aduaneros, los importadores mismos o los Consultores Tributarios que se desenvuelven en el ramo aduanero que debería ser mayor, considerando que si un ajuste no es correcto, el importador por desconocimiento o su representante van a tributar más de lo debido por concepto de aranceles de importación.

En cuanto al conocimiento de los procedimientos aduaneros vigentes, el cuarenta por ciento de los encuestados conocen los procedimientos de los recursos que se pueden interponer ante la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, en el caso de no estar de acuerdo con un ajuste en la declaración de importación definitiva de mercancías, presentada en esta oficina, apegado a la normativa vigente y con los requisitos estipulados para que el proceso continúe, para lograr la rectificación que solicita el importador. Sin embargo, un sesenta por ciento tal vez interponen un recurso ante el administrador de la aduana donde hacen su gestión, sin llenar los requisitos o en plazos fuera de tiempo, precisamente por desconocer los procedimientos adecuados, esto incide en que el recurso no sea tomado como válido y no proceda la corrección respectiva.

**CAPITULO VI**  
**CASO PRÁCTICO**  
**DETERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE**  
**DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**  
**EN LA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA: VEHICULO AUTOMOTOR**

**CASO**

La empresa Aventura S.A. el 14 de agosto ingresa a Guatemala, por la aduana Tecún Umán II, del departamento de San Marcos, 20 vehículos automotores tipo agrícola con las siguientes características (todos son de características similares)

Marca Land Rover, Línea Durango SLT, 5 puertas, 8 cilindros, accionados por gasolina, 5900 centímetros cúbicos, con capacidad para 5 pasajeros, tipo de tracción doble, chasis escalera, Tipo de motor 8 en v con 2 ejes.

Los vehículos ingresaron bajo el amparo de la declaración aduanal de importación definitiva número 555-123456789; mercancía a la cual se le asignó el inciso arancelario número 8703.24.80 con un derecho arancelario de importación del 15%.

La aduana de Tecún Umán II, notifica al representante de la empresa Aventura S.A. de la resolución del administrador, número SAT-AI-ATU-0001-2010, en la cual se efectúa la importación descrita en el párrafo anterior el ajuste de 112,991.00 en materia de clasificación arancelaria.

El ajuste en mención, fue realizado en base al anexo de incidencias numero ATU-100-10 determinado por el revisor físico y/o documental asignado por el selectivo aleatorio de esta aduana, y en la cual asigno la clasificación arancelaria 8703-24.90 con un 20% de Derecho Arancelario de Importación con base a la Regla General de Interpretación del sistema Arancelario Centroamericano número 3 inciso a (la partida más específica tendrá prioridad sobre la más genérica)

Cabe señalar, que el importador con el objetivo de lograr el despacho de los vehículos importados, garantizo el ajuste efectuado mediante pago en deposito realizado en el banco, según comprobante de la Superintendencia de Administración Tributaria No. 80110015575

La empresa Aventura S.A. solicita al Consultor Tributario el asesoramiento en defensa tributaria, por el ajuste en clasificación arancelaria, de importación, efectuando por la administración tributaria. El contenido de la resolución y documentos adjuntos cumplen con los requisitos legales experto por las normas que rigen la estructura del SAC.

**Acciones:**

Según los datos proporcionados anteriormente, se procede a establecer la correcta clasificación arancelaria conforme a las reglas que rigen el Sistema Arancelario Centroamericano, para después comparar esta clasificación con la de la Aduana y su normativa. Dicha comparación tiene el fin de establecer diferencias, mismas que serán utilizadas para desvanecer el criterio de la Aduana a través del memorial de defensa (recurso de revisión), previa evacuación de la audiencia conferida al contribuyente, que de acuerdo al presente caso es dentro de un plazo de 30 días hábiles, para esto se copio del mismo Sistema Arancelario Centroamericano, las notas de la sección XVII y del capítulo 87; así como también los distintos incisos arancelarios (códigos) con sus respectivos textos (descripción), que se encuentra en el rango de la subpartida 8703.24 de vehículos automotores terrestres de cilindrada superior a 3000 centímetros cúbicos, debido a que los vehículos tienen una medida superior.

Material de Transporte Sección XVII: Esta sección no comprende los artículos de las partidas 95.03 o 95.08 no los toboganes, bob sleighs y similares (partida 95.06). No se consideran partes o accesorios de material de transporte, aunque sean identificables como tales:

Las juntas o empaquetadoras, arandelas y similares, de cualquier materia (régimen de la materia constitutiva o partida 84.84), así como los demás artículos de caucho vulcanizado sin endurecer (partida No. 40.16)

Las partes y accesorias de uso general, tal como se definen en la nota 2 de la sección XV, de metal común (sección XV), Ni los artículos similares de plástico (capítulo 39)

Los artículos del capital 82 (herramientas)

Los artículos de la partida 83.06

Las máquinas y aparatos de las partida 84.01 a 84.79 así como sus partes; los artículos de las partidas 84.81 u 84.82 y, siempre que constituyan partes intrínsecas de motor, los artículos de la partida 84.83

Las máquinas y aparatos eléctricos, así como el material eléctrico (capítulo 85)

Los instrumentos y aparatos del capítulo 90

Los artículos del capítulo 91

Las armas capítulo 93

Los aparatos de alumbrado y sus partes, de la partida 94.05

Los cepillos que constituyan partes de vehículos partida 96.03

En los capítulos 86 a 88, la referencia a las partes o a los accesorios no abarca a las partes o accesorios que no estén destinados, exclusiva o principalmente, a los vehículos o artículos de esta sección. Cuando una parte o un accesorio sea susceptible de responder a las especificaciones de dos o más partidas de la sección, se clasificará en la partida que corresponda a su utilización principal.

Los vehículos especialmente concebidos para ser utilizados en carretera sobre carriles (rieles) se clasificarán en la partida apropiada del capítulo 87

Los vehículos automóviles anfibios se clasifican en la partida apropiada del capítulo 87

Las aeronaves especialmente concebidas para ser utilizadas también como vehículos terrestres, se clasificarán en la partida apropiada del capítulo 88

Los vehículos de cojín (colchón) de aire se clasificarán con los vehículos con los que guarden mayor analogía

Del capítulo 86 si están concebidos para desplazarse sobre una vía guía (autotrenes)

Del capítulo 87, se están concebidos para desplazarse sobre tierra firme o indistintamente sobre tierra firme o sobre agua

Del capítulo 89, si están concebidos para desplazarse sobre agua, aunque puedan posarse en playas o embarcaderos, o desplazarse también sobre superficies heladas

Las partes y accesorios de vehículos de cojín (colchón) de aire se clasificarán igual que las partes y accesorios de los vehículos de la partida en que éstos se hubieran clasificado por aplicación de las disposiciones anteriores.

El material fijo para vías de aeronaves se considera material fijo de vías férreas, y los aparatos de señalización, seguridad, control o mando para vías de aerotrenes como aparatos de señalización, seguridad, control o mando para vías férreas.

## Capítulo 87

Vehículo automóviles, tractores, velocípedos y demás vehículos terrestres, sus partes y accesorios

Este capítulo no comprende los vehículos concebidos para circular solamente sobre carriles (rieles), también en el mismo capítulo, se entiende por tractores los vehículos con motor esencialmente concebidos para tirar o empujar otros aparatos, vehículos o cargas, incluso si tienen ciertos acondicionamientos accesorios en relación con su utilización principal, que permitan el transporte de herramientas, semillas, abonos, etc.

Las máquinas e instrumentos de trabajo concebidos para equipar los tractores de la partida 87.01 como material intercambiable siguen su propio régimen, aunque se presenten con el tractor, incluso si están montados sobre éste.

Los chasis con cabina incorporada para vehículos automóviles se clasificarán en las partidas 87.02 a 87.04 y no en la partida 87.06

La partida 87.12 comprende todas las bicicletas para niños. Los demás velocípedos para niños se clasificarán en la partida 95.03

8703.24 --De cilindrada superior a 3000 cc

8703.24.60 --Ambulancias y carros fúnebres

8703.24.61 --Ambulancias

8703.24.62 --Carros Fúnebres

8703.24.70 --Con tracción en 4 ruedas y caja de transferencia de dos rangos incorporada

8703.24.80 --Con capacidad de transporte superior o igual a 6 personas pero inferior o igual a 9 personas, incluido el conductor, incluso con tracción en las 4 ruedas, tres o cuatro puertas laterales, piso plano y compuerta o puertas traseras

8703.24.90 - Otros

Proceso de clasificación correcta de los vehículos que importa Aventura S.A.

En primer término, se busca en el Sistema Arancelario Centroamericano –SAC- la sección en la que pueda localizarse cualquier tipo de vehículo, por medio de los títulos indicativos de estos. Dentro de este contexto de los títulos indicativos encontramos el de la sección XVII Material de transporte, el cual es indicado a nuestra clasificación de ejemplo

Después se analizan las notas de este, a través de la cual nos podemos dar cuenta que una de ellas dice literalmente los vehículos especialmente concebidos para ser utilizados en carretera y sobre carriles (rieles), se clasificarán en la partida apropiada del capítulo 87; con este enunciado sabemos que la identificación de la partida arancelaria del vehículo sujeto a clasificación se encuentra dentro de este capítulo, conforme a las características del mismo, previo a haber establecido que dentro de estas notas de sección y del capítulo 87 no hay alguna excluyente (cuando dicen que no comprenden) limitativo a alguna que condicione su clasificación.

Seguidamente, en el contexto de las partidas arancelarias del capítulo 87 se encuentra descrita de manera de partida específica y abierta la 87.03 “coches de turismo y demás vehículos automóviles concebidos principalmente para transporte de personas (excepto los vehículos automóviles para transporte de diez o más personas, incluido el conductor), incluidos los vehículos del tipo familiar (“Break” o “station wagon”) y los de carreras, en la cual se establece su clasificación como en un tercer término.

Después de haber señalado la partida arancelaria de dicho vehículo, se procede a analizar de manera mas clara la descripción de este, para que con los datos que presenta se ubique la subpartida, la que esta subordinada a la partida mencionada anteriormente; entonces conforme a las descripciones de las subpartidas bajo el rango de la partida 8703 del SAC , se determinó que la 8703.24 identifica a los vehículos con cilindrada superior a los 3000 centímetros cúbicos, mismos datos que posee nuestro vehículo de clasificación, por lo que lo clasificamos en esta en un cuarto término

Finalmente, con la asignación de los 8 dígitos se procede a la identificación total de las mercancías la cual se establece mediante las características específicas del vehículo como lo son: capacidad de pasajeros, tipo de tracción, tipo de chasis, et. En este caso las características de los vehículos que ingresa al país, Aventura S.A. Nos indica que debe ser clasificado en la 8703.24.80, que identifica a los vehículos con capacidad hasta de 9 personas, tipo de tracción doble, chasis escalera con un derecho arancelario a la importación del 15% de acuerdo a la regla general de interpretación del SAC número 1 (clasificación por texto de la partida)

### **Comparación de la base legal**

Clasificación de la aduana 8703.24.90

Clasificación del contribuyente 8703.24.80

Regla general de interpretación del SAC no. 3, inciso a

La regla general de interpretación del Sistema Arancelario Centroamericano –SAC- no. 3, inciso a nos indica que las mercancías que por su constitución sean susceptibles de ser clasificadas en dos o mas partidas, se le asignara la partida más específica; para esta regla se aplica siempre en un tercer término, y se utiliza porque las reglas 1 y 2 no pudieron clasificar a la mercancía. Ejemplo Alfombra de textiles para vehículos deben clasificarse en la partida 57.03 donde están comprendidas más específicamente y no como accesorios de los vehículos automóviles de la partida 87.08

Por otro lado, la regla general de interpretación del SAC no. 1 clasifica con base a textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo, y el presente caso se clasificó con base al texto de la partida. Tomando en cuenta, lo descrito con anterioridad, esta clasificación arancelaria que se interpone ante la administración de la aduana Tecún Umán dos, en el procedimiento tributario de defensa del contribuyente, respecto de la resolución recibida por la aduana debe presentarse con la documentación pertinente como se describe a continuación.

San Marcos, 1 de octubre de 2010

Señor:

Administrador Aduana Tecún Umán II  
Superintendencia de Administración Tributaria  
Su despacho.

Respetable Señor Administrador:

### **ASUNTO**

Anexo de Incidencias No. ATU-065-03, Aduana de Tecún Umán, departamento de San Marcos.

Recurso de Revisión, artículos 126, 127, del CAUCA, 623, 624, del RECAUCA, por no estar de acuerdo con el ajuste de Q.112, 991.00, por existir incorrecta clasificación arancelaria de nuestra mercancía importada (10 vehículos tipo agrícolas) pagado el impuesto en depósito el 1 de octubre del 2010, siendo su correcta clasificación la 8703.24.80.

Yo como Consultor Tributario de Aventura, S.A., con número de cédula orden M-13, registro 111111, extendida por el Alcalde municipal de Chiantla, del departamento de Huehuetenango de 40 años de edad, casado, guatemalteco; Consultor Tributario y Contador Público y Auditor con domicilio y residencia en 15 avenida 1-50 zona 1, Quetzaltenango; colegiado activo No. 321 y Representante Legal (Mandato Especial de Representación 01-2010, Abogado y Notario, María Pérez) de la empresa denominada Aventura S.A. con nit No. 45454545-5 con dirección en 2 calle 8-10 zona 2, San Pedro Sacatepéquez, San Marcos y teléfonos 77605222 y 77601414, lugar que fijo para recibir notificaciones por este medio expongo:

### **HECHOS**

Con fecha 1 de octubre del 2010, presentamos para su internación la declaración aduanas de importación definitiva No. 555-123456789, en la Aduana a su cargo, en la que a criterio del verificador de mercancía asignado por el selectivo aleatorio encontró incorrecta clasificación arancelaria, asignando la 8703.24.90 (con capacidad hasta de 5 personas, con o

sin tracción en las 4 ruedas), con base a la Regla General de Interpretación del Sistema Arancelario Centroamericano número 3, inciso A (la partida más específica tendrá prioridad sobre la más genérica), estando de importancia lo siguiente:

La regla general de interpretación del SAC No. 3, inciso a, nos indica que las mercancías que por su constitución son susceptibles de ser clasificadas en dos o más partidas, se le asignará la partida más específica, pero esta regla se aplica siempre en un tercer término, es decir que se utiliza porque las reglas 1 y 2 no pudieron clasificar a la mercancía, ejemplo: Alfombra de textiles para vehículos deben clasificarse en la partida 57.03 donde están comprendidas más específicamente y no como accesorios de los vehículos automóviles de la partida 87.08

En cambio la Regla General de Interpretación del SAC No. 1, clasifica con base a textos de las partidas de las notas de sección o de capítulo; y el presente caso se clasificó con base al texto de la partida 8703.24.80, (con capacidad hasta de 9 personas, tracción en las cuatro ruedas, caja de transferencia de 2 rangos, con carrocería montada en chasis tipo escalera).

Para aclarar la clasificación arancelaria mencionada, me permito adjuntar para su consideración formularios de corroboración de los vehículos en los cuales se indica de manera específica las características de los mismos, documentos que aclararan que los vehículos son de tracción doble, carrocería montada en chasis tipo escalera y con capacidad hasta de nueve personas, en este caso y por lo que solicito la devolución del depósito constituido que suma la cantidad de 112,991.00

### **FUNDAMENTO LEGAL**

Art. 12,28,29 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Art. 126, 127 del CAUCA (Suscrito por el Consejo de Ministros de Integración Económica Centroamericana)

Art. 623 y 624, del RECAUCA

Regla general de interpretación del SAC no. 1 (texto partidas) (Suscrito por el Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano) (Acuerdo Gubernativo 2-97)

### **PRUEBAS:**

Anexo de incidencias No. ATU-100-10,

1. Copias comprobante de pago depósito Superintendencia de Administración Tributaria No. 812516516165 y orden de pago depósitos aduanales Superintendencia de Administración Tributaria No. 12345646565 por la cantidad de Q.155,555.00
2. Declaración de importación definitiva No. 555-123456789
3. Copia de carta de porte No. 333 del transporte de carga contratado
4. Copia de factura No. k-899999; del proveedor marca Land Rover, línea Durango, SLT
5. Formularios de Corroboración de vehículos del No. 00152 al 00161

### **PETICIONES:**

#### **DE TRÁMITE:**

1. Que el memorial y documentos adjuntos se agreguen al expediente respectivo
2. Que se tome nota del lugar para recibir notificaciones
3. Que se tenga por interpuesto el recurso de revisión y se admitan para su trámite y,
4. Que se tengan por ofrecidos los medios de prueba propuestos que se adjuntan y los que se exponen

#### **DE FONDO:**

1. Que al resolver se declare con lugar el Recurso de Revisión que se interpone
2. Que se declaren improcedentes los ajustes que se reclaman
3. Que se devuelva el monto del depósito constituido por Q.112,991.00 que sirvieron para garantizar el retiro de nuestro embarque.

Se adjunta a la presente, copia de las pruebas descritas anteriormente como también del mandato especial de representación.

Atentamente,

Msc. Adolfo Estuardo Vásquez Navarro  
Consultor Tributario

## CONCLUSIONES

1. Las aduanas de Guatemala, cuentan en la actualidad con procesos y mecanismos a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria, que a través de la Intendencia de Aduanas regula su funcionamiento.
2. Con la aplicación de la normativa aduanera, complementada con el trabajo del Consultor Tributario quien con conocimiento y experiencia en gestiones de aduana, facilita el mecanismo de vigilancia del ingreso de mercancías al territorio nacional. Por ende, esto contribuye con lograr los objetivos de prevención y acciones en contra de la defraudación y el contrabando aduanero.
3. El consultor tributario determinará el alcance de su trabajo de acuerdo con las normas y técnicas, con el objeto de estandarizar la labor profesional en el ramo aduanero y contar con evidencia suficiente para realizar un proceso de defensa tributaria para un importador.
4. El Consultor Tributario procura mejorar el control de los procesos de importación definitiva a través de la asesoría que le brinda a quien contratan sus servicios, manteniéndose actualizado sobre las leyes, acuerdos y convenios ratificados por Guatemala en materia de aduanas.
5. Se estableció que el sistema y los procedimientos tributarios aduaneros, en si el sistema integral aduanero guatemalteco, es desconocido para la mayoría de importadores, quienes cometen errores en el proceso de importación definitiva, por efecto de sus derechos y obligaciones aplicados en forma incorrecta.
6. Frecuentemente, los ajustes aplicados a las declaraciones de importaciones de mercancías se efectúan en materia de clasificación arancelaria porque los contribuyentes desconocen la normativa vigente para la determinación correcta según las características y naturaleza de la mercancía.

## **RECOMENDACIONES**

1. La Superintendencia de Administración Tributaria, debe velar por la constante capacitación a los funcionarios aduaneros para brindar un mejor servicio a los importadores de mercancía habituales y a los que inician en internar mercancías de lícito comercio al país, con el objeto de que sus conocimientos se apliquen correctamente en los procedimientos y mecanismos aduaneros que realicen.
  
2. Como Consultor Tributario en materia de aduanas, el profesional se debe interesar en los mecanismos y procedimientos vigentes y participar en la creación de nuevos procedimientos relativos a la competencia del sistema aduanero de la República de Guatemala.
  
3. A los entes académicos, institutos o colegios de profesionales, universidades, Superintendencia de Administración Tributaria y asociaciones pedagógicas en general, propiciar las capacitaciones en el ramo aduanero para facilitar los procesos e incidir en una recaudación tributaria justa que coadyuve al desarrollo nacional
  
4. A los profesionales en el ejercicio libre de su profesión que se desenvuelvan como Consultores Tributarios, la participación dentro del contexto tributario, con el objetivo de brindar a las personas individuales y jurídicas afectadas por ajustes en sus declaraciones de importación, la prestación de un servicio de defensa tributario aduanero y facilitar el proceso mismo de importación definitiva con equidad y justicia.

**PROPUESTA COMO CONSULTOR TRIBUTARIO EN EL PROCESO  
ADUANERO DE IMPORTACIÓN DEFINITIVA  
EN DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE POR AJUSTES EN SU DECLARACIÓN**

**Introducción:**

Se supone, para efectos de este estudio, un escenario donde un contribuyente, específicamente un importador de vehículos, recibe una notificación por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- que le informa que su declaración de importación definitiva ha sido objeto de ajustes, debiendo cancelar el total de aranceles dispuestos por esta entidad, o bien dejar en depósito el total de aranceles que puede ser definitivo para poder retirar las mercancías, vehículos en este caso en particular. Por lo anterior planteado, esta propuesta integra el proceso de defensa del contribuyente a cargo de un consultor tributario que determina una clasificación errónea de la mercancía, por lo que el ajuste no procede.

Según los resultados derivados de la investigación de campo realizada en la aduana Tecún Umán II, por medio de la encuesta, se percibe que tanto los agentes aduaneros que representan a sus clientes en el trámite de importación, los consultores tributarios que brindan asesoría a los contribuyentes con o sin personalidad jurídica, como los revisores, dedicados a la actividad de revisión y resoluciones de procedimientos tributarios de defensa de ajustes de importaciones definitivas, deben conocer el proceso de defensa fiscal para la declaración correcta de las mercancías, así como el recurso que debe ser presentado en la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-. Esta defensa procede cuando el contribuyente ha sido notificado por la Superintendencia de Administración Tributaria, respecto de una resolución por ajuste en materia de clasificación arancelaria, el Consultor Tributario debe de efectuar dos pasos en orden secuencial:

**Análisis y revisión preliminar**

1. Fácilmente debe de identificarse en el documento donde claramente impreso exprese el título de resolución y la autoridad que la firma y sella. Estos datos son necesarios tenerlos muy en cuenta para efectos de conocer qué tipo de recurso es el que hay que interponer y ante que autoridad competente de la aduana.

2. Realizar un análisis exhaustivo del contenido de la resolución y documentos adjuntos (cédula de notificación, audiencia, anexo de incidencias), que reúnan todos los aspectos legales que amparen su validez.
3. Identificarse el lugar y fecha de recibida la notificación por parte del contribuyente. Es importante saber la fecha en que el contribuyente acuso recibo y por tanto se dio por enterado de la resolución, con el objetivo de conocer el tiempo con que se cuenta para interponer el recurso de defensa, conforme el plazo legal de la normativa vigente.
4. Para tomar en cuenta la resolución y en sí, todos los documentos adjuntos que emita la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- debe de revisarse las bases legales que se plantean incluso teniendo a la vista las leyes, acuerdos y tratados que se citan en los mismos.
5. Verificar que en la cédula de notificación, audiencia y la resolución, se encuentren completamente los nombres y apellidos del contribuyente importador, el número de identificación tributaria, el número de declaración aduanal de importación a que se refiere según el proceso de importación que se sigue.
6. No debe pasarse por alto, revisar siempre las copias que acompañan a la resolución, con respecto a la determinación del impuesto (anexo de incidencias, explicación de ajustes, cédulas, etc.), revisando los datos contenidas en éstas, porque puede suceder que en la elaboración de los mismos existan confusiones o errores.
7. Considerar todos aquellos detalles que el consultor tributario, como asesor en el proceso de defensa en una importación definitiva, considere necesarios para que la resolución y documentos adjuntos al no llenar los requisitos legales, constatando que existen ciertos errores, pueda ser objeto de nulidad.
8. Revisar y analizar en forma detenida, el contenido de la audiencia, pues es aquí donde se la hace saber al contribuyente, el plazo en el cual la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- le concede para que manifieste su inconformidad a los ajustes, identificando y acompañando todas las pruebas que estime pertinentes, asimismo deberá citar las leyes y aspectos técnicos en que fundamenta su oposición, que son la base legal de la defensa y por tanto del recurso que interpone.

### **Aspectos relativos a la Clasificación Arancelaria.**

El consultor tributario, como asesor en el proceso de defensa de un importador, debe determinar si es correcta la clasificación arancelaria establecida por la aduana, conforme a las normas que rigen la estructura del Sistema Arancelario Centroamericano, -SAC- .

### **Manera para comprobar la clasificación arancelaria de importación de mercancías**

El convenio sobre el régimen arancelario centroamericano, se refiere a la clasificación arancelaria que esta se basa conforme a las normas del Sistema Arancelario Centroamericano. Guatemala, El Salvador y Nicaragua, pusieron en vigencia a partir del 1 marzo 93 el Sistema Arancelario Centroamericano. El SAC es la herramienta común usada tanto para las importaciones frente a terceros países como para otros regímenes aduaneros, tales como exportación, reimportación, y otros donde se necesite clasificar la mercancía debido a sus características y naturaleza.

Por tanto, el Sistema Arancelario Centroamericano –SAC-, primordialmente se conforma de la nomenclatura que tiene de base la del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías y, consta de códigos y designación de las mercancías; el arancel que es la parte que establece los gravámenes proporcionados para cada una de las posiciones de la nomenclatura que llega al nivel de ocho dígitos. Este método fue creado por el Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, en Bélgica, con el propósito de dar a los países que lo adoptan, un instrumento que favorezca al comercio internacional. Después de ser debidamente negociado por los países centroamericanos, el Sistema Arancelario Centroamericano, fue aprobado por el Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano, tal como lo establece el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano, que incluye a los países signatarios. El Sistema Arancelario Centroamericano –SAC- específica para su clasificación a todas las mercancías tangibles, que sean objeto de comercio internacional legal, incluyendo inclusive la energía eléctrica dentro de su clasificación.

### **Estructura del Sistema Arancelario Centroamericano –SAC-**

Este sistema contiene 21 secciones con sus respectivas notas legales, indicadas dichas secciones con números romanos, de la sección I hasta la sección XXI. Las secciones en

SAC son aquellas que agrupan capítulos que contienen mercancías con características similares, tal es el caso de la sección I que agrupa

Capítulo I... animales vivos

Capítulo II... carnes y despojos comestibles

Capítulo III... pescados y crustáceos, moluscos y otros invertebrados acuáticos

Capítulo IV... leche y productos lácteos, piel natural, productos comestibles de origen animal expresados ni comprendidos en otros capítulos.

Según se aprecia, la sección solo incluye en sus capítulos productos de origen animal y los cuales guardan relación en cuanto a su estado y grado de elaboración, que este caso, resulta ser primario. Las secciones se presentan atendiendo el grado de proceso de la mercancía, o sea de lo menos a lo más elaborado. Cada sección tiene notas legales, las cuales norman el criterio a seguir en la clasificación de las mercancías de la sección de que se trate, siendo estas a veces extensivas a todo el SAC.

#### Capítulos del Sistema Arancelario Centroamericano –SAC-

El capítulo pues, es la agrupación de partidas que contienen mercancías con características similares, por ejemplo el capítulo 4 clasifica productos de origen animal, propios para el consumo humano, siendo su característica común que el producto o mercancía es obtenido del animal sin que para ello haya tenido que sacrificarse. Todas las notas legales que encontramos en los capítulos, tienen igual aplicación que las de sección, siendo que en algunos casos, éstas ya definen la clasificación de algunos productos o mercancías. Conviene hacer notar que algunos capítulos, por la naturaleza de su contenido están divididos en subcapítulos, que persiguen la función de definir dentro del capítulo general a que se refiere, los diversos tipos de mercancías que contiene.

El SAC tiene 99 capítulos de los cuales 97 están activos, todos ellos con sus respectivas notas legales, con excepción del capítulo 77 del Consejo de Cooperación Aduanera ha dejado reservado con el fin de atender innovaciones tecnológicas. Los capítulos 98 y 99 están reservados para que los países o regiones que adopten el sistema armonizado los usen para regímenes especiales, tales como las restricciones, prohibiciones, equipajes y menajes.

## Partidas

En el SAC las partidas son el contenido subordinado del capítulo, y es subordinado porque su texto tiene que estar en el ámbito del texto del capítulo. Aproximadamente el SAC tiene 1241 partidas, las cuales para su estudio las dividiremos en dos campos, desde el punto de vista de este código partidas abiertas y partidas cerradas, para la clasificación de las mercancías

## Partidas Abiertas

En este caso, en el SAC tenemos dos tipos de partidas abiertas, las abiertas en el Sistema Armonizado y que en su estructura son separadas en igual forma o con agregado de aperturas centroamericanas, y las partidas abiertas que en el sistema armonizado estaban cerradas y por ser necesario para la región, estas se abrieron para convertirlas en abiertas. En el caso de las partidas abiertas en el sistema armonizado, la forma de identificarlas es cuando el desglose de las subpartidas tienen en su estructura de codificación que el quinto dígito de la izquierda a derecha es mayor que cero por ejemplo 11.07 es malta, incluso tostada, la clasificación 1107.10.00 es sin tostar y 1107.20.00 es tostada. En el caso de las partidas abiertas, antes cerradas, la forma de identificarlas es que siempre el quinto y sexto dígitos de izquierda a derecha, son ceros, por ejemplo 05.04 clasifica tripas, vejigas y estómagos de animales, excepto los de pescado, enteros o en trozos, frescos refrigerados, congelados, 0504.00.10 de bovinos y 0504.00.90 otros.

## Partidas Cerradas

Ordinariamente la partida se identifica con 4 dígitos, por ejemplo la 04.09 en la que su conformación codificada señala que 04 es el número de capítulo al que pertenece y 09 el orden o número de la partida dentro del capítulo; es decir es la novena partida del capítulo 4. Se dice que la partida es cerrada cuando por efecto de la nomenclatura base, es el sistema armonizado, ya la considera como tal, o sea que a dicha partida no tiene o no se le hace subpartidas para desglosar el contenido. Tomando en cuenta esto, cuando ya la partida en el SAC, en un nivel que se considera operativa es decir a 8 dígitos la partida cerrada se identifica fácilmente, pues los últimos cuatro dígitos de izquierda a derecha son ceros, por ejemplo la partida 0409.00.00

Tomando en cuenta la designación de la mercancía, las partidas pueden ser específicas, genéricas y residuales

#### Partidas específicas

Son aquellas partidas que como su nombre lo indica, en el texto designa de manera específica el producto o mercancía a clasificar, por ejemplo 07.01 papas frescas o refrigeradas, 08.06 uvas y pasa. En estos ejemplos, clasificar los productos que ahí se mencionan, no presenta ninguna dificultad, esto porque en el texto de las partidas lo indica.

#### Partidas genéricas:

La partida genérica es la que incluye una cantidad de producto o mercancías, los que de inmediato no pueden identificarse, debido a que ordinariamente se refiere a los demás que no se han clasificado en las partidas que le anteceden, teniendo por ello, que partir del análisis de esas partidas anteriores que se mencionan para poder deducir cuáles son esos demás productos que deben clasificarse en esta partida. Por ejemplo en 12.07 las demás semillas y frutos oleaginosos, incluso quebrantados. 15.06 las demás grasas y aceites animales, y sus fracciones, incluso refinados, pero sin modificar químicamente.

#### Partidas residuales

Las partidas residuales son parecidas en su aplicación a las genéricas y algunas veces pudiendo confundirse. Las partidas residuales solo son tres y su función es la de servir de bolsa de los campos de clasificación pertenecientes a los tres reinos existentes en la naturaleza (animal, vegetal y mineral). Es decir que al final clasifica los demás productos del origen que no se hayan especificado con anterioridad. Ejemplo:

05.11 productos de origen animal no expresados ni comprendido en otras partidas: animales muertos de los capítulos 1 y 2 impropios para la alimentación humana

14.04 productos vegetales no expresados ni comprendidos en otras partidas

25.30 materias minerales no expresadas ni comprendidas en otras partidas

La partida genérica es la que clasifica aquellas mercancías no clasificadas en un capítulo de manera específica; en tanto que, las partidas residuales clasifican todas las mercancías no clasificadas en ninguna partida de las secciones respectivas a los reinos de la naturaleza.

### Subpartidas

Las subpartidas en el Sistema Arancelario Centroamericano –SAC- son el contenido subordinado de las partidas. Son el desglose que sufren las partidas con el propósito de definir algunos productos o mercancías de su contenido en forma específica; de tal manera, que responda a principios de orden proteccionista, fiscal o estadístico.

Para el efecto, los niveles en las subpartidas se presentan con guiones antes del texto de las mismas, pueden ser uno o dos guiones, esto se debe a su forma estructural del sistema armonizado y los cuales significan los niveles a que corresponden las mismas; esto es si tiene un guión, es de primer nivel y todas las subpartidas de este nivel están subordinadas directamente al texto de la partida; si tiene dos guiones, es de segundo nivel y las de este nivel están subordinadas a la de primer nivel que pertenezcan y así sucesivamente hasta llegar a las de cuarto nivel (cuatro guiones), que es el nivel más alto al que llega el Sistema Arancelario Centroamericano. Así mismo, existen reglas generales para la correcta interpretación del Sistema Arancelario Centroamericano (conforme aprobación del Consejo Arancelario y Aduanero centroamericano) Acuerdo gubernativo 2-97

La clasificación de mercancías en el “Sistema Arancelario Centroamericano” se regirá por los principios siguientes:

1. Los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulos y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y notas, de acuerdo con las reglas siguientes;
2. Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considera como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía
3. Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicho materia. La clasificación de estos

productos mezclados o de éstos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la regla 3.

En el caso de que una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:

La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos, en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa:

Los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la regla 3 a) se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las reglas anteriores se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tenga mayor semejanza. Asimismo de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las reglas siguientes: Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o un surtido, susceptibles de uso prolongado presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean del tipo de los normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de éstas subpartidas y de las notas de subpartidas, así como su entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta regla, también se aplican las notas de sección y de capítulo, salvo disposición en contrario.

## **BIBLIOGRAFÍA**

- Constitución Política de la República de Guatemala (1985) Decreto Asamblea Nacional Constituyente, Guatemala.
- Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano. (Junio 1997) - Gobiernos de la Integración Centroamericana. SIECA.
- Código Aduanero Uniforme Centroamericano –CAUCA- (2010) Gobiernos de la Integración centroamericana.
- Código de Comercio. Decreto 2-70. Gobierno de Guatemala
- Código Tributario de Guatemala. Decreto 6-91 Gobierno de Guatemala
- Dacaret, Joaquín. (1989) Legislación Fiscal y Aduanal
- Holmes, W. Arthur. (1996) Principios de Procedimientos de Auditoria
- Larousse, Diccionario del Idioma Español (2009). Editorial S.L.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto 27-92 Gobierno de Guatemala
- Ley Orgánica y Reglamento de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto 1-98 Gobierno de Guatemala
- Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano –RECAUCA- (2010) Gobiernos de la Integración
- Stans H. Maurice (2004) Manual del Contador Público. Editorial Mcgraw-hill
- Santillana González (2008) “Conoce las Auditorías”. Editorial ECASA. 4ta edición.
- Sistema Arancelario Centroamericano –SAC- Gobiernos de la integración centroamericana
- Whittington, L. (2004) Principios de Auditoria. Editorial Educativa.

### **Bibliografía digital**

[www.infomipyme.com](http://www.infomipyme.com)

[www.microsoftencarta.com](http://www.microsoftencarta.com)

[www.monografías.com](http://www.monografías.com)

[www.sat.gob.gt](http://www.sat.gob.gt)

[www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com)

**ANEXOS**  
**DISEÑO DE INVESTIGACIÓN**  
**El Consultor Tributario como Asesor en el Proceso Aduanero de Importación**

- **Planteamiento del Problema**

Derivado a la situación actual del país y de la problemática que ocasiona la omisión de pago de tributos, la defraudación y el contrabando aduanero, se convierten estos en una problemática central. Actualmente la Superintendencia de Administración Tributaria a través de la intendencia de Aduanas, ha tratado de establecer y emitir criterios de clasificación Arancelarias, sobre algunas mercancías que han sido objeto de estudio y análisis.

Se considera resaltar que aun con la desgravación arancelaria aplicada en los últimos años, se ha podido observar que cierto numero de importadores continúan con la practica de una mala declaración en forma intencional con el fin de beneficiarse con derechos arancelarios mas bajos de los que realmente le corresponde pagar por la importación que ingresan al país. Es necesario implementar mecanismos que coadyuven a un mejor control para evitar este tipo de practicas, haciendo resaltar la importancia que tiene para las diferentes aduanas del sistema, contar con apoyo técnico, para el desarrollo correcto de la actividades aduaneras, contribuyendo así al incremento de los ingresos fiscales y al desarrollo sostenido del país.

Estas acciones ponen de manifiesto el esfuerzo por combatir la defraudación, la evasión y el contrabando aduanero, males que por años han azotado a nuestro país, la cual es la causa de que no se logre al momento de expectativas económicas que el país necesita con urgencia para lograr un desarrollo integral. Por lo anterior expuesto se puede plantear el siguiente cuestionamiento: ¿Cómo debe ser la participación del Consultor Tributario, como asesor en el proceso aduanero de importación?

- **Definición del Problema**

La participación del Consultor Tributario versado en el aspecto tributario y fiscal permitirá conocer en orden de importancia la intervención del profesional en la Auditoria Tributaria, en el control y la fiscalización de los ingresos tributarios a través de la debida aplicación de la legislación tributaria a nivel interno como el que genera el comercio exterior y que deba percibir el estado.

- **Justificación**

La aplicación de los procedimientos tributarios que efectúa la Superintendencia de Administración Tributaria a través de las aduanas está los ajustes o reparos por clasificación Arancelaria de importación incorrecta. Tal clasificación se efectúa o se establece en el Sistema arancelario Centroamericano –SAC- mismo que posee una estructura amplia y diversa: razones por la cual se presta a diversidad de criterios para su correcta asignación arancelaria.

En el contexto de clasificación arancelaria aduanero se ha podido observar, que los representantes legales de los contribuyentes, lo realizan con desconocimiento de la normativa que rigen al Sistema Arancelario Centroamericano; así como también estos desconocen de la normativa de defensa fiscal aduanera, a que tiene derecho el contribuyente, cuando este se agraviado por los ajustes que le efectúa la Aduana, razón por la cual siempre prevalece el criterio de esta.

Lo cual es conveniente identificar por medio de una investigación adecuada, dichas normas aduaneras que las rigen, en orden de incidencias, estudiando cada uno de los casos que contemplan las reglas Generales de Interpretación del SAC; además del agotamiento de los recursos de defensa en materia fiscal aduanera, a interponer ante la Superintendencia de Administración Tributaria, lo cual viene a involucrar directamente al Consultor Tributario, para que no solo sea un experto en asesoramiento de defensa fiscal del contribuyente en tributos internos, sino también en tributos externos.

- **Delimitación del Problema**

Delimitación Teórica:

La investigación se hará sobre la base de conceptos y categorías científicas relacionadas a la legislación aduanera vigente nacional y Centroamérica, y específicamente a los aspectos legales y técnicos en el proceso de Defensa Fiscal del contribuyente en Clasificación Arancelaria de importación utilizados en aduanas.

Delimitación Temporal:

La presente investigación se realizara en el periodo de marzo, abril, mayo y junio del 2010.

Delimitación Espacial:

La investigación se realizara en aduana de Tecún Umán II del municipio de Ayutla del departamento de San Marcos, de acuerdo a los objetivos y mecanismos establecidos por la Administración Tributaria, a través de la Intendencia de Aduanas con el objeto de coadyuvar a un mejor ingreso fiscal y al mismo tiempo evitar la evasión fiscal.-

- **Objetivos**

**General:**

Conocer la participación que tiene el Consultor Tributario, dentro de la Auditoría Tributaria en las aduanas, como asesor en el procedimiento tributario de defensa del contribuyente de importaciones definitivas por ajustes en la clasificación Arancelaria de importación, en la aduana Tecún Umán II.

**Específicos:**

a) Identificar la normativa vigente respecto de los procesos de importación de mercancías a Guatemala y lo relacionado al Sistema de Clasificación Arancelaria.

b) Definir el procedimiento tributario de defensa del contribuyente se lleva a cabo, por ajustes en las pólizas de importación, ante la Administración tributaria.

d) Presentar una propuesta del procedimiento tributario de defensa fiscal del contribuyente, por ajustes en clasificación arancelaria de importación en un escenario de importación de vehículos

- **Unidad de Análisis**

- Se tomaran como unidades de análisis, entidades que se dedican a las importaciones definitivas, constituidas legalmente dentro del territorio nacional (Una muestra de 10 de unidades).-

- La Constitución Política de la Republica de Guatemala, Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento, Sistema Arancelario Centroamericano, Código Tributario, Ley y Reglamento de la Superintendencia de Administración Tributaria, Ley contra la defraudación aduanera.

- Funcionarios de la Administración Tributaria a través de encuestas.

- **Hipótesis**

La participación del Consultor Tributario en el proceso aduanero de importación coadyuva en el proceso tributario de defensa del contribuyente que importa mercancías, por ajustes en la clasificación arancelaria de las mismas, evitara el aumento de impuestos y ajustes como efecto del desconocimiento de los procesos legales aduaneros vigentes.

- **Marco Teórico**

- Histórico**

- En resumen el marco Teórico Histórico, contiene antecedentes e historia de la administración fiscal y aduanera.

- Contextual**

- El marco Teórico Contextual, describe el contenido de la clasificación y jurisdicción de Las aduanas.

- Conceptual**

- Este marco conceptual, se refiere a los conceptos y definiciones que se estarán dando en el desarrollo de este tema conforme a sus variables.

- **Metodología**

Se procederá a determinar los documentos y procedimientos aduanales requeridos en el procedimiento tributario de defensa del contribuyente por clasificación arancelaria de importación a través de la normativa legal aduanera vigente y de lo solicitado adicionalmente por las autoridades aduaneras por medio de la técnica de la observación.

Se utilizara los métodos particulares (Inducción, Analogía y deducción), así como técnicas y procedimientos necesarios, para la realización del presente trabajo de investigación.

- **Recursos**

- Humanos**

- La presente investigación la realizara el ponente de la misma.

- Físicos**

- Se utilizara una computadora, necesaria para la presente investigación, suministros y equipo de oficina.

## **Financieros**

Todo costo del presente estudio, correrá a cargo del ponente.

- **Muestra**

La muestra es una parte de un todo, para fines de la presente investigación se considera universo un total de 75 unidades en donde se extrae una muestra representativa de 10 importadores de mercancías en la aduana Tecún Umán II, 10 funcionarios públicos de las oficinas tributarias aduaneras en mención y 10 agentes aduaneros independientes que realizan de forma empírica las actividades de Consultor Tributario.

- **Cronograma**

No.	Aspecto / Acción	Mes	AÑO	SEMANA
	<b>a)</b> Elaboración del Diseño de investigación.	marzo	2,010	1ª. Y 2da
	<b>b)</b> Elaboración Boleta de Encuesta	marzo	2,010	2da y 3er.
	<b>c)</b> Recopilación de Información de campo	abril	2.010	1ª. 2da
		mayo	2,010	1ª. 2da y 3er.
	<b>d)</b> Análisis de Interpretación de Resultados.	mayo	2,010	4ta.
	<b>e)</b> Marco Teórico (Redacción)	junio	2,010	1ª.
	<b>f)</b> Conclusiones y recomendaciones	junio	2,010	2da.
	<b>g)</b> Revisión del asesor	junio	2,010	3er.
	<b>h)</b> Informe Final.	junio	2,010	4ta.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE  
PROGRAMA DE POSTGRADOS  
MAESTRÍA EN CONSULTARÍA TRIBUTARIA



#### BOLETA DE ENCUESTA

La presente boleta persigue exclusivamente fines académicos, por lo que la información recabada en la presente, es totalmente confidencial, los datos consignados en la misma servirán para la realización de la Tesis denominada: **EL CONSULTOR TRIBUTARIO COMO ASESOR EN EL PROCESO ADUANERO DE IMPORTACIÓN** de la Maestría en Consultoría Tributaria, del Programa de Postgrados Universitarios. Gracias por su colaboración.

1 ¿Qué relevancia tiene la preparación del profesional, como Consultor Tributario, para desempeñarse dentro del Ramo Aduanero?

Muy importante \_\_\_\_\_

Poco importante \_\_\_\_\_

Nada importante \_\_\_\_\_

2 ¿Qué mecanismos y/o procedimientos cree usted necesarios, aparte de los existentes para facilitar el control de las importaciones definitivas?

Control exhaustivo de las mercancías \_\_\_\_\_

Mejor servicio del personal de aduanas \_\_\_\_\_

Restricción de ingresos de mercancías \_\_\_\_\_

3. ¿Es siempre un Consultor Tributario quien realiza los ajustes o alcances a las declaraciones de importación definitiva?

\_\_\_\_\_ SI \_\_\_\_\_ NO

4. ¿Qué incidencia tiene el Consultor Tributario en la realización de ajustes a las declaraciones de importación definitivas?

Mucha \_\_\_\_\_ Poca \_\_\_\_\_ Nada \_\_\_\_\_

5. ¿Cree usted que los mecanismos y/o procedimientos usados en aduana son los más adecuados para controlar la evasión, defraudación y contrabando aduanero?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_ NO CONTESTO \_\_\_\_\_

6. ¿Qué resultados cree usted que ha obtenido la Superintendencia de Administración Tributaria con el trabajo del Consultor Tributario en aduanas?

Mejoramiento de mecanismos y/o procedimientos \_\_\_\_\_

Corrupción y trabajo deficiente \_\_\_\_\_

Profesionalismo en las gestiones aduaneras \_\_\_\_\_

Disminución de la recaudación tributaria aduanera \_\_\_\_\_

Ampliación de la recaudación tributaria aduanera \_\_\_\_\_

7. ¿Cuáles cree usted que sean las posibles causas de un ajuste a una declaración de importación?

Sobrefacturación de la mercancía \_\_\_\_\_

Subfacturación de las mercancías \_\_\_\_\_

Mala clasificación arancelaria de la mercancía \_\_\_\_\_

Mala aplicación arancelaria \_\_\_\_\_

Falta de asesoría del agente aduanero \_\_\_\_\_

8. ¿Sabe usted quien realiza los ajustes o alcances a las declaraciones de importación después de su presentación?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

9. ¿Sabe de la existencia de revisiones posteriores al proceso de importación en la aduana física?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

10. ¿Cuál de los siguientes factores, considera usted mas adecuado para mejorar el control de las importaciones?

Personal aduanero para el control de las importaciones \_\_\_\_\_

Capacitación para personal del ramo aduanero \_\_\_\_\_

Descentralización de dictámenes de clasificación mercancías \_\_\_\_\_

Asesoría Tributaria aduanera para importadores y agentes \_\_\_\_\_

**11.** Tomando una muestra de 10 declaraciones que se tramitan, ¿cuántas tienen ajustes como consecuencia de una declaración incorrecta?

Objeto de ajustes \_\_\_\_\_ Sin ajustes \_\_\_\_\_

**12** Tomando una muestra de 10 importadores, ¿Cuántos conocen los procedimientos vigentes aduaneros en una importación definitiva?

Conocen procedimientos \_\_\_\_\_ Desconocen procedimientos \_\_\_\_\_

**13.** Si usted realiza una importación definitiva en una aduana de Guatemala, contrataría los servicios de

Consultor Tributario \_\_\_\_\_

Agente Aduanero \_\_\_\_\_

Nadie \_\_\_\_\_

**14.** Tomando como base 10 declaraciones de importación definitiva a las que se efectúan ajustes, cuántas son impugnadas por los contribuyentes

Impugnadas \_\_\_\_\_ Sin reparos \_\_\_\_\_

**15.** De cada 10 contribuyentes que interponen recursos ante la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–, relacionados con procesos aduaneros, cuántos conocen los procedimientos vigentes para el efecto

Conocen procedimientos \_\_\_\_\_ Desconocen procedimientos \_\_\_\_\_

*Id y Enseñad a Todos*