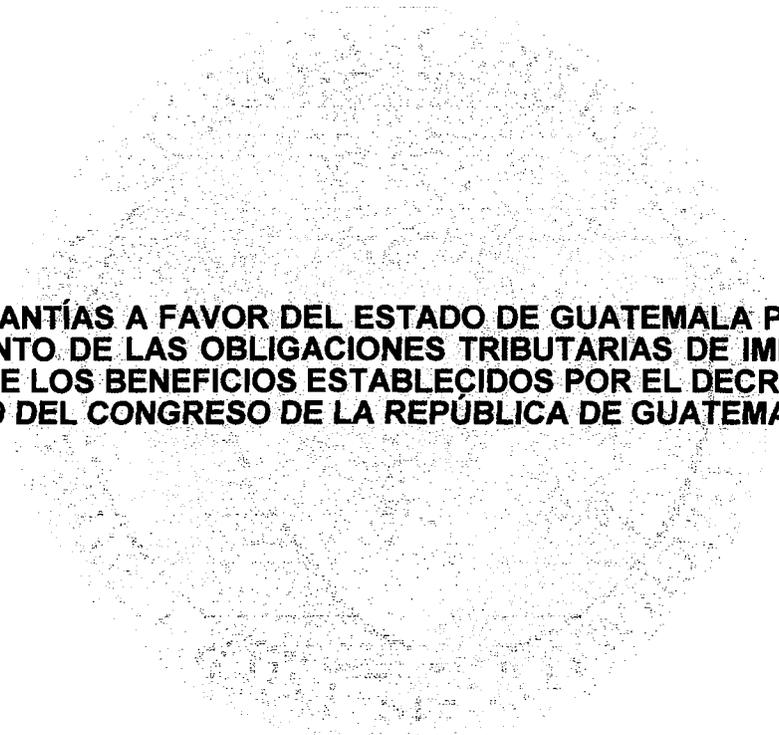


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**



**FALTA DE GARANTÍAS A FAVOR DEL ESTADO DE GUATEMALA PARA LOGRAR
EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE IMPORTADORES
QUE GOZAN DE LOS BENEFICIOS ESTABLECIDOS POR EL DECRETO NÚMERO
29-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA**

CLAUDIA LISSETH MENDOZA SALAZAR

GUATEMALA, FEBRERO DE 2012

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

**FALTA DE GARANTÍAS A FAVOR DEL ESTADO DE GUATEMALA PARA LOGRAR
EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE IMPORTADORES
QUE GOZAN DE LOS BENEFICIOS ESTABLECIDOS POR EL DECRETO NÚMERO
29-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

CLAUDIA LISSETH MENDOZA SALAZAR

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, febrero de 2012

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

DECANO:	Lic. Bonerge Amilcar Mejía Orellana
VOCAL I:	Lic. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL II:	Lic. Mario Ismael Aguilar Elizardi
VOCAL III:	Lic. Luis Fernando López Díaz
VOCAL IV:	Br. Modesto José Eduardo Salazar Dieguez
VOCAL V:	Br. Pablo José Calderón Gálvez
SECRETARIO:	Lic. Marco Vinicio Villatoro López

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

Bufete Jurídico Profesional
Lic. César Augusto Gaytán Marroquín
Abogado y Notario



Guatemala, 8 de diciembre de 2010

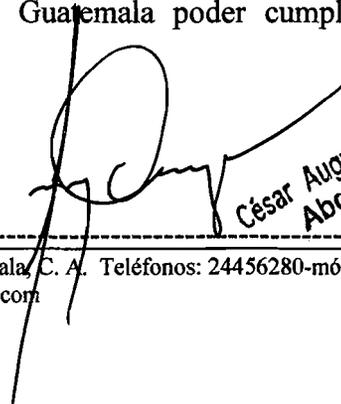
Lic. Marco Tulio Castillo Lutín
Jefe Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente.



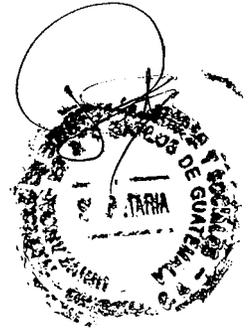
Estimado Licenciado Castillo:

Tengo el agrado de informarle que en cumplimiento al nombramiento como Asesor emitido por la jefatura a su cargo de fecha doce de octubre del año dos mil diez, del trabajo de tesis de la Bachiller Claudia Lisseth Mendoza Salazar; intitulado: "FALTA DE GARANTIAS A FAVOR DEL ESTADO DE GUATEMALA PARA LOGRAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE IMPORTADORES QUE GOZAN DE LOS BENEFICIOS ESTABLECIDOS POR EL DECRETO 29-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA"; fue efectuada dicha asesoría tomando en consideración lo establecido en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público; asimismo se consideraron los siguientes aspectos:

1. Se revisó, constatando que la investigación realizada fue objetiva y actualizada del tema, siendo en consecuencia la misma de carácter técnico y científico, ya que fue utilizada la información en forma sistemática.
2. Fueron utilizados los métodos deductivo, analítico y descriptivo, así como técnicas bibliográficas y documentales que fueron aplicadas correctamente.
3. En el aspecto formal hay que destacar que la redacción de este trabajo fue realizada en forma clara y sencilla para su correcta comprensión e interpretación.
4. A mi criterio el presente trabajo de investigación resulta positivo en virtud de tratarse de un tema actual y de gran relevancia debido a la importancia que presenta la recaudación de impuestos para el Estado de Guatemala poder cumplir con sus atribuciones; ajustándose a la realidad.


César Augusto Gaytán Marroquín
Abogado y Notario

Bufete Jurídico Profesional
Lic. César Augusto Gaytán Marroquín
Abogado y Notario



5. Tanto las conclusiones como recomendaciones que fueron proporcionadas por la estudiante, en la presente investigación, son congruentes y acertadas ya que fueron interrelacionadas con los razonamientos lógicos jurídicos doctrinarios.
6. El aspecto bibliográfico en mi opinión fue utilizado correctamente, al haber consultado la bibliografía y documentos correspondientes para poder alcanzar los objetivos y desarrollo del presente trabajo de tesis.

Por lo anteriormente informado y en mi calidad de Asesor me permito emitir **DICTÁMEN FAVORABLE**, para el trabajo de tesis de la bachiller CLAUDIA LISSETH MENDOZA SALAZAR, toda vez que el mismo cumple los requisitos reglamentarios correspondientes y en especial lo normado en el artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales del Examen General Público; por lo que opino que el mismo debe ser aprobado.

Sin otro particular, respetuosamente,

Lic. César Augusto Gaytán Marroquín
Asesor de Tesis
Colegiado No. 7914

César Augusto Gaytán Marroquín
Abogado y Notario

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

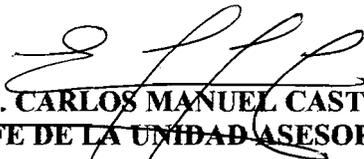
Edificio S-7, Ciudad Universitaria
Guatemala, C. A.



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, veintiuno de enero de dos mil once.

Atentamente, pase al (a) LICENCIADO (A) JOSÉ ALEJANDRO CÓRDOVA HERRERA, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante CLAUDIA LISSETH MENDOZA SALAZAR, Intitulado: "FALTA DE GARANTÍAS A FAVOR DEL ESTADO DE GUATEMALA PARA LOGRAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE IMPORTADORES QUE GOZAN DE LOS BENEFICIOS ESTABLECIDOS POR EL DECRETO 29-89 DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA"

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


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



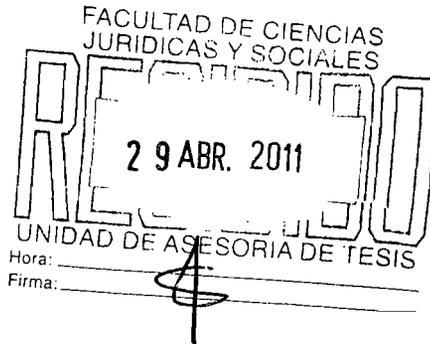
cc. Unidad de Tesis
CMCM/sllh.



*Lic. José Alejandro Córdova Herrera
Abogado y Notario
Col.6034.
6ª Calle 1-14 Zona 1
22534801
Ciudad de Guatemala*

Guatemala, 31 de marzo de 2,011

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



Apreciable Licenciado:

Me es grato saludarlo e informarle que de conformidad con lo establecido en el Artículo 32 del Normativo para Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público y cumpliendo con el nombramiento de Revisor de fecha 21 de enero del año en curso, emitido por esa jefatura; del trabajo de tesis de la Bachiller Claudia Lisseth Mendoza Salazar intitulado "FALTA DE GARANTÍAS A FAVOR DEL ESTADO DE GUATEMALA PARA LOGRAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE IMPORTADORES QUE GOZAN DE LOS BENEFICIOS ESTABLECIDOS POR EL DECRETO NÚMERO 29-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA" y luego de revisado, considero que dicho trabajo se encuentra acorde a dicha normativa; por lo que informo de los factores evaluados:

- a. Se hicieron sugerencias y recomendaciones con relación a su trabajo de investigación en cuanto a la presentación y contenido, las cuales fueron tomadas en consideración y realizados los cambios pertinentes.
- b. Referente al contexto del estudio, considero que presenta un carácter científico y técnico debido al análisis realizado de la problemática que presenta para el Estado de Guatemala el querer recuperar impuestos de empresas que se encuentran calificadas de conformidad con el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.
- c. La autora utilizó los métodos analítico, deductivo y descriptivo y las técnicas documentales y bibliográficas acordes a la normativa vigente.

*Lic. José Alejandro Córdova Herrera
Abogado y Notario*



*Lic. José Alejandro Córdova Herrera
Abogado y Notario
Col.6034.
6ª Calle 1-14 Zona 1
22534801
Ciudad de Guatemala*

- d. En cuanto a la redacción del trabajo de investigación fueron realizadas sugerencias por el suscrito, que permitan la mayor comprensión del tema objeto de estudio.
- e. El título inicial del trabajo de tesis fue modificado, en virtud de considerarse ser más adecuado a la investigación.
- f. Estimo que la investigación realizada se presenta de forma sistemática y enfoca un análisis doctrinario y legal, haciendo referencia no sólo a la problemática de la falta de garantías para recuperar tributos aduaneros, sino que plantea las posibles soluciones a la misma, para estar garantizado el Estado en el cumplimiento de dichas obligaciones tributarias, permitiendo así el correcto desarrollo de sus funciones.
- g. Las conclusiones y recomendaciones emitidas se encuentran acorde a los objetivos de la investigación.
- h. Su investigación bibliográfica contó con documentación actualizada, por lo que la considero apropiada para alcanzar un buen desarrollo del tema en mención.

En vista de lo anteriormente expuesto y al considerar que el trabajo de tesis de la Bachiller Claudia Lisseth Mendoza Salazar cumple con las condiciones reguladas en el Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público y actuando en mi calidad de Revisor, emito DICTÁMEN FAVORABLE, para su aprobación y estimo que se le de continuidad al trámite correspondiente para su discusión en su examen público de tesis.

Deferentemente.

LIC. JOSÉ ALEJANDRO CÓRDOVA HERRERA
COLEGIADO 6,034

*Lic. José Alejandro Córdova Herrera
Abogado y Notario.*



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, siete de noviembre del año dos mil once.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante CLAUDIA LISSETH MENDOZA SALAZAR, Titulado FALTA DE GARANTÍAS A FAVOR DEL ESTADO DE GUATEMALA PARA LOGRAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE IMPORTADORES QUE GOZAN DE LOS BENEFICIOS ESTABLECIDOS POR EL DECRETO NÚMERO 29-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA. Artículos 31, 33 y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

CMCM/sllh.





DEDICATORIA

- A DIOS:** Ser todo poderoso, que siempre ha sido luz en mí vida y a quien debo toda mi existencia.
- A MI PADRE:** Daniel René Mendoza, gracias por su ejemplo y de quien estoy segura de forma espiritual se encuentra guiando mí camino.
- A MI MADRE:** Feliza Salazar, pilar fundamental en toda mi vida, portadora de amor incondicional y sabios consejos.
- A MIS HIJOS:** Diego Alejandro y Daniel Andrés, por quienes me he esforzado, por alcanzar éste éxito en mi vida y brindo especialmente este momento.
- A MIS HERMANOS:** Armando y Wilfredo, gracias por formar parte valiosa en el transcurso de mi vida, por toda su solidaridad y cariño demostrado.
- A MI ESPOSO:** Con quien comparto este triunfo, acepto el apoyo absoluto que me ha entregado y sin el cual no lo hubiera logrado.
- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala, por permitirme hoy culminar mis esfuerzos en esta mi casa de estudios.
- A:** La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales por haberme albergado en sus aulas y formado como profesional.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. Aspectos fundamentales del derecho tributario en materia aduanera.....	1
1.1. Generalidades del derecho tributario aduanero.....	1
1.2. Principios del derecho tributario aduanero.....	8
1.3. Definición de derecho aduanero.....	12
1.4. Características del derecho tributario aduanero.....	15
1.5. Fuentes del derecho tributario aduanero.....	16

CAPÍTULO II

2. La obligación tributaria aduanera.....	17
2.1. La relación jurídico-tributaria.....	17
2.2. La obligación tributaria.....	18
2.3. El tributo.....	19
2.4. Clasificaciones.....	20
2.5. Extinción de la obligación tributaria.....	25
2.6. Generalidades de las aduanas.....	27
2.7. Antecedentes históricos de las aduanas.....	30
2.8. Definición de aduana.....	37



Pág.

2.9. Clasificación de las aduanas	38
2.10. Función de las aduanas.....	40
2.11. Tributo aduanero.....	41
2.12. Potestad aduanera.....	41
2.13. Importancia de la aduana.....	42
2.14. Conceptos aduaneros.....	43

CAPÍTULO III

3. Las empresas maquiladoras.....	49
3.1. Definición de empresas maquiladoras.....	49
3.2. Antecedentes históricos.....	53
3.3. División de las maquilas por sus actividades.....	62
3.4. Principales retos en Guatemala.....	62

CAPÍTULO IV

4. La necesidad de garantizar el pago de impuestos de las maquilas importadoras cuando vence la fianza que establece en su beneficio el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.....	65
4.1. Planteamiento de la problemática.....	65
4.2. Las limitaciones legales.....	66
4.3. Principales regulaciones nacionales e internacionales.....	67



Pág.

4.4. Principales instituciones involucradas en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.....	72
4.5. Propuesta de un procedimiento.....	80
CONCLUSIONES.....	83
RECOMENDACIONES.....	85
BIBLIOGRAFÍA.....	87



INTRODUCCIÓN

La presente investigación se realiza motivada por la experiencia laboral en este tema, consecuencia del desempeño personal en el mismo, la cual demuestra que existe imposibilidad de parte del Estado de Guatemala de recuperar los recursos por Derechos Arancelarios de Importación DAI e IVA, cuando vence la fianza establecida para garantizar las obligaciones tributarias de empresas al amparo del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala. Consecuencia de ello, se afirma la reincidencia en los casos con las características de la problemática descrita, que deja al Estado de Guatemala en desventaja de hacer efectiva la obligación tributaria. Aunque la investigación presenta una perspectiva jurídica, también se abordan temas de carácter económico debido a las grandes implicaciones que las entidades maquiladoras presentan en la sociedad.

Se considera en la presente tesis necesario que en Guatemala se legisle en relación a la falta de garantías para que el Estado pueda recuperar los impuestos ingresados bajo suspensión por las empresas amparadas en el Decreto relacionado, en el caso específico en que la garantía de las importaciones de dichas empresas se encuentre vencida y se presenta un incumplimiento, considerando modificar las condiciones de la garantía que se presta a favor de la administración tributaria. Como objetivos de la presente investigación encontramos el determinar los efectos de los impedimentos del Estado de Guatemala de recuperar los tributos aduaneros por incumplimiento de maquilas, asimismo el precisar un procedimiento para garantizar el cobro de esos impuestos y por último establecer un análisis jurídico a cerca de las consecuencias negativas que provoca la falta de garantías mencionadas.



La tesis se encuentra estructurada en capítulos, el primero está conformado por los aspectos fundamentales del derecho tributario en materia aduanera; el segundo capítulo trata de la obligación tributaria aduanera, tributos y aduanas; el tercer capítulo abarca la definición y clasificación de las empresas maquiladoras; por último, el cuarto capítulo comprende el análisis de causas y consecuencias que genera la falta de mecanismos legales eficaces que permitan un mayor control para el cumplimiento de obligaciones tributarias de empresas que operan bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República.

Dentro de las teorías que fundamentan el estudio, se identifica la teoría del derecho aduanero, como derecho tributario y la teoría del arancel aduanero; dentro de los métodos de investigación utilizados está el analítico, en el sentido de presentar un razonamiento lógico, justo y razonado; proporcionando los elementos de consideración necesarios para la indagación verídica, asimismo el método descriptivo, que permitió identificar plenamente el conflicto existente; las técnicas bibliográficas y documentales fueron aplicadas de manera esencial dentro del estudio.

Se finaliza indicando que el trabajo de investigación contiene tanto las consideraciones doctrinarias como legales pertinentes acerca del tema, cuyo contenido es consecuencia del minucioso análisis jurídico sobre las garantías, orígenes y aplicación en la actualidad, llegando a la conclusión que debe realizarse una reforma legislativa al Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, que permita avalar los impuestos de importación en el supuesto de no cumplir con sus obligaciones tributarias aduaneras.



CAPÍTULO I

1. Aspectos fundamentales del derecho tributario en materia aduanera

Para el desarrollo del presente estudio, resulta necesario el planteamiento de los temas y subtemas que tienen relación directa con la exposición de la principal aseveración del mismo, acerca de que, el Estado de Guatemala debe legislar un procedimiento administrativo en ley, para la determinación de la obligación tributaria aduanera y así garantizar el cumplimiento de la misma. Para ello, se empieza exponiendo todo lo relativo al derecho aduanero y en forma general, a la materia que contiene el derecho tributario.

1.1. Generalidades del derecho tributario aduanero

El derecho aduanero según Ricardo Xavier Basualda, experto en derecho aduanero y quien ofrece una buena descripción de tal rama del derecho, señala que es: “Una rama del derecho administrativo y del derecho tributario que se encarga de regular el tráfico de mercancías ya sea tratándose de importación o exportación, además de imponer sanciones a los particulares que incurran en infracciones hacia estas regulaciones”¹.

Habitualmente existe un procedimiento especial para la imposición de las sanciones que se originan por este motivo.

¹ Derecho aduanero, Pág. 15.



El derecho tributario constituye un conjunto de normas que regulan una pluralidad de relaciones jurídicas, derechos, obligaciones, potestades, deberes y sujeciones en torno a lo que se ha llamado la relación jurídica tributaria, existente entre los ciudadanos y el Estado a través de los entes acreedores del tributo, en virtud de la cual éste hace efectivo su derecho al cobro de las cargas y obligaciones.

La doctrina relacionada con el ámbito tributario, ha utilizado varios términos para referirse a ese campo del derecho.

Gladys Monterroso, conocida autora por su obra en derecho tributario, hace una mención especial de las distintas denominaciones que rigen a esta rama del derecho, en los siguientes términos: “Los tratadistas alemanes se refieren al mismo, como derecho impositivo, los estudiosos franceses lo nombran como derecho fiscal y la mayoría de los tratadistas latinoamericanos se refieren a éste, como derecho tributario, de igual forma que los tratadistas italianos”². En las instituciones que se dedican al estudio de esta rama del derecho en América Latina, como el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, se usa preferentemente la denominación de derecho tributario.

El derecho tributario tiene todos los elementos para ser considerado autónomo, toda vez que posee elementos propios tales como su propia normativa. Prueba de ello es el Código Tributario.

² Apuntes de derecho tributario, Pág. 26.



Otro argumento para la afirmación de que el derecho tributario es autónomo, es la existencia de instituciones específicas en materia tributaria, como el caso de una fiscalía especial en el Ministerio Público.

El hecho de que existan órganos jurisdiccionales especiales en la materia, permite que los fallos pronunciados sienten jurisprudencia, que al menos servirá para nutrir los estudios doctrinarios para su análisis.

A pesar de los argumentos mencionados para considerar al derecho tributario como autónomo, hay quien pueda ubicar a esta disciplina jurídica como parte del derecho financiero o inclusive del derecho administrativo.

En criterio personal, el derecho tributario es autónomo, se estima que por sus características intrínsecas, esta rama del derecho se sitúa dentro del derecho público, en la clasificación clásica de las disciplinas jurídicas.

El elemento esencial del derecho tributario es el poder tributario, el cual se define como la facultad del Estado, para crear normas impositivas que determinan los hechos generadores de las obligaciones tributarias, imponiendo a los particulares la obligación de aportar parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que compete realizar de conformidad con la Constitución Política de la República de Guatemala.



Esta potestad también se designa como: supremacía tributaria, potestad impositiva, potestad tributaria, poder fiscal o poder de imposición.

En otras palabras, es la aptitud jurídica del Estado o de otros entes públicos de crear tributos y exigir el cumplimiento de la obligación derivadas de los mismos, a través de normas preestablecidas, es fundamento del poder tributario que se apoya en la soberanía y en el poder imperio que tiene el Estado.

Aunque pareciera que el poder tributario es absoluto e ilimitado, no es así; ya que existen ciertos límites que lo restringen dentro del orden jurídico general del Estado, protegiendo con esto al contribuyente o responsable de los abusos de poder por parte de la administración tributaria.

Los principios que permiten al Estado un poder imperio en cuyo ejercicio se encuentra la facultad de establecer impuestos a los contribuyentes, son los mismos que permiten establecer los procedimientos oficiosos o contenciosos que puedan surgir con ocasión de su aplicación e imponer las sanciones a los infractores de las leyes tributarias, como la aplicación de la doble sanción en el cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios.

Los principios constitucionales de no confiscatoriedad, no doble tributación, justicia y equidad son algunos límites en el ejercicio del poder tributario, como por ejemplo, la Constitución Política de la República de Guatemala le señala al Congreso de la



República cuales son los límites en el ejercicio de tal potestad, al momento de decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado.

La Enciclopedia Omeba señala que: “El origen del derecho tributario es indudablemente el tributo”³.

El derecho aduanero tiene una gran trascendencia para la política comercial y fiscal de un país, puesto que a través de él se regulan las posibles medidas proteccionistas al mercado interior de la competencia de los productos extranjeros.

El derecho aduanero tiene entre sus principales funciones, la de regular los tributos aduaneros, los que resultan necesarios cuando ingresan mercancías al territorio nacional. Estos tributos integran el arancel aduanero.

El tributo típico lo constituyen los derechos de aduana a la importación, que se exigen por la introducción de mercancías que se mencionaba anteriormente; junto con éste, pueden aplicarse otros tributos a la importación, tales como:

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

³ Varios autores, **Enciclopedia Omeba**, Pág. 425.



- Los derechos compensatorios, que tratan de neutralizar la ventaja que para el exportador supone haber gozado de una subvención concedida por su gobierno ligada a la realización de exportaciones.
- Otros tributos, como es el caso en la Unión Europea de los que se aplican a los productos agrícolas y a ciertos productos obtenidos de la transformación de productos agrícolas en el marco de la política agrícola comunitaria (PAC).

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

En la Unión Europea la competencia para dictar normas en materia aduanera corresponde a las Instituciones Comunitarias, que se sirven de los reglamentos como instrumento para regular el derecho aduanero.

Las normas básicas que regulan el “Derecho aduanero en la Unión Europea”⁴ y que se citan textualmente a continuación, son:

- “El Código Aduanero Comunitario, CAC, (Reglamento 2913/92 del Consejo, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario). Se ha publicado en el

⁴ www.derechoaduaneroeuropeo.com **Normas básicas del derecho aduanero en la unión europea**, (Guatemala, 10 de noviembre de 2008).



DOCE L 145, de 4 de junio de 2008 el Reglamento (CE) n° 450/2008, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2008, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (Código Aduanero Modernizado). Ahora bien, debe tenerse en cuenta que el Artículo 188 difiere la aplicabilidad de sus preceptos al momento en que sean aplicables las medidas de desarrollo, lo cual se establece que no ocurrirá antes de 24 de junio de 2009. Únicamente son de aplicación a partir de 24 de junio de 2008 los preceptos que establecen las competencias para dictar normas de desarrollo por parte de la Comisión y los cauces jurídicos de los que debe servirse para hacerlo.

- El Reglamento de Aplicación del Código Aduanero Comunitario, RACAC (Reglamento 2454/93 de la Comisión, por el que se fijan disposiciones de aplicación del Código Aduanero Comunitario).

- El Reglamento 2658/87 del Consejo, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.

En México el derecho aduanero es regulado por la Ley Aduanera y su reglamento, además de otras disposiciones legales que lo apoyan, como el Código Fiscal de la Federación y la Ley del Comercio Exterior. Por ser una rama del derecho que está estrechamente ligada al derecho fiscal, hay que considerar su fundamento legal y éste se encuentra en el Artículo 31 Constitucional fracción IV.



En el derecho aduanero mexicano convergen varias normas y regulaciones, entre las que se puede citar a los tratados y acuerdos comerciales internacionales, así como, disposiciones como las reglas relacionadas con el comercio exterior, emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; así como también por las Secretaria de Economía y los demás ordenamientos en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.

En Guatemala la materia aduanera está regida, entre otros por los preceptos e instrumentos internacionales, tales como: el Código Aduanero Uniforme Centro Americano; el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centro Americano; Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 a los cuales el Estado de Guatemala se ha comprometido.

1.2. Principios del derecho tributario aduanero

Los principios tributarios constitucionales, son los siguientes:

- Legalidad.

- Capacidad de pago, no confiscatoriedad y no doble tributación.



- Igualdad y generalidad.
- Justicia.

El principio de legalidad, *nulum tributum sine lege*; es la suprema garantía individual, consistente en la necesidad de ley previa para su aplicación y coercitividad.

Este principio comprende reserva de la ley y preferencia de la ley. La reserva de la ley se refiere a que la única fuente creadora de tributos debe ser la ley, de acuerdo con la Constitución Política de la República de Guatemala para que la ley tributaria pueda ser considerada como tal, deberá ser decretado por el órgano competente, el poder legislativo y en ella deberá establecerse el tributo y regular todo lo relativo a las bases de recaudación del mismo.

La preferencia de la ley se refiere a que ésta es superior a cualquier reglamento, circular u otra clase de disposiciones, por lo que las normas contenidas en ellos no pueden contrariar u oponerse a las disposiciones de la ley.

Según el principio de capacidad de pago, no confiscación y no doble tributación, ningún impuesto u otro ingreso pueden crearse sino en virtud de una ley y en proporción a la capacidad económica del contribuyente.



La capacidad tributaria consiste en la aptitud que una persona tiene para soportar el peso de los impuestos sin que se vea afectada la satisfacción de sus necesidades esenciales o las de su grupo familiar, la que depende de la cuantía de la renta relacionada con ciertos factores como son las cargas familiares, los gastos que haya tenido que hacer para producir la renta, las pérdidas sufridas.

La justicia y equidad, regulado en la Constitución Política de la República de Guatemala en el Artículo 243, que establece que un mismo hecho debe causar impuesto una sola vez, sin duplicar el pago a favor del fisco y en perjuicio del contribuyente, ordenando además que se eliminen tales casos, si los hubiera, en forma progresiva, a fin de no perjudicar los intereses del fisco.

En la doctrina existen otros criterios que deben ser considerados en la definición de confiscar:

- Es confiscatorio lo que grava al capital.

- Es confiscatorio lo que grava la propiedad.

- Es confiscatorio lo que grava de más, cierto porcentaje de la renta.



Por lo que podemos decir que un tributo confiscatorio es aquella obligación tributaria que recae sobre la riqueza y bienes del sujeto pasivo (contribuyente o responsable) a favor del sujeto activo (Administración Tributaria).

Este principio constituye la protección a la propiedad privada que se encuentra establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala, como garantía individual.

En suma, el principio de no confiscatoriedad es aquel principio que protege al contribuyente o responsable en no gravar de manera sustancial la renta o riqueza de éste; principio que se encuentra unido con la legalidad al defender del límite del hecho generador de la obligación tributaria del contribuyente o responsable.

Principio de igualdad y de generalidad: el principio de igualdad comprende aquel por el cual ha de darse en la legislación tributaria, tratamiento análogo para quienes se encuentran en la misma situación frente al fisco, ante todo en el sentido de uniformidad de trato en cuanto a las cargas tributarias, uniformidad que deviene de tomar en consideración la capacidad de pago de los sujetos afectados.

Principio de generalidad es el que garantiza que todas las personas están obligadas a contribuir con las arcas fiscales, abarcando íntegramente a todas las personas que se encuentran en la misma situación o categorías previstas en la ley, no solo a una parte de ellas.



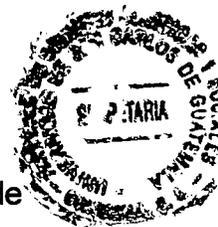
Todo lo anterior sirve de base para llegar a la aseveración que, el principio de justicia es sinónimo de equidad y es la base de los principios constitucionales tributarios que garantizan al contribuyente o responsable, el efectivo ejercicio de sus derechos como sujeto pasivo de la obligación tributaria.

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

1.3. Definición de derecho aduanero

El profesor chileno Octavio Gutiérrez Carrasco manifiesta que el derecho aduanero es: “El conjunto de normas legales que determinan el régimen fiscal que deben someterse los intervinientes en el tráfico internacional de mercancías a través de fronteras nacionales o aduaneras, por la vía marítima, terrestre, aérea, y postal; que organiza el servicio público destinado a su control, le fijan sus funciones, señalan las clases y formalidades de las operaciones sobre tales mercancías y establecen por último los tribunales especiales y el procedimiento de las causas a que dichos tráficó dieren lugar”⁵.

⁵ **Derecho tributario aduanero. Pág. 13.**



Al respecto, Efraín Polo Bernal, afirma que derecho aduanero es: “Un conjunto de normas jurídicas, instituciones, y principios de derecho público que se aplican al tráfico y desempeño de los bienes, mercancías o efectos que entran y salen del país, determinado, al gravamen, así como a su afectación económica y social”⁶.

Como se puede apreciar, el derecho aduanero necesita de una herramienta, de un organismo por medio del cual se ejerza este poder coactivo y esa institución es lo que llamamos aduana, la cual veremos a continuación en el siguiente capítulo, para su mejor entendimiento.

Por otra parte, la autora Gladys Monterroso, ya citada en el presente estudio, propone como definición de derecho tributario: “El conjunto de disposiciones y normas que tienen por objeto regular las relaciones surgidas de la obligación tributaria, entre el contribuyente y el Estado”⁷.

El tratadista Carlos María Giuliani Fonrouge, citado por Jorge Mario Castillo González lo define así: “El derecho tributario o derecho Fiscal es la rama del derecho Financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, como actividad del Estado en sus diversas manifestaciones, las relaciones de éste con los particulares y en las que se generen entre estos y el Estado”⁸.

⁶ **Derecho de aduanas.** Pág. 131.

⁷ **Ob. Cit.** Pág. 25.

⁸ **Derecho administrativo,** Pág. 29.



Por su parte Jaime Ross, citado por Jorge Mario Castillo González manifiesta: “Derecho tributario es la rama del derecho que trata las normas obligatorias y coactivas que regulan los derechos y obligaciones de las personas con respecto a la materia Tributaria”⁹.

El autor Narciso Amorós, citado por Jorge Mario Castillo González da la siguiente definición: “Es la rama del derecho Público que fija y justifica los Principios Generales y Jurídicos que existen y deben existir en las relaciones tributarias, haciendo posible su presencia y desarrollo posterior en los diversos tributos integran los sistemas fiscales de cada país”¹⁰.

El autor guatemalteco Raúl Chicas Hernández, citado por Jorge Mario Castillo González indica: “Derecho tributario es la rama del derecho que estudia los principios, doctrinas, instituciones y legislación que regulan los derechos y obligaciones de las personas con respecto a la materia tributaria”¹¹.

Para concluir, se puede indicar que derecho tributario es el conjunto de normas, principios y doctrinas jurídicas que regulan la actividad del Estado, que en ejercicio de su poder imperio sobre los particulares, establece, administra y recauda los tributos que el mismo necesita para el cumplimiento de sus fines.

⁹ **Ibid.**

¹⁰ **Ibid.** Pág. 30.

¹¹ **Ibid.**



1.4. Características del derecho tributario aduanero

Al poder tributario en el ámbito aduanero, pueden distinguírsele las mismas características del derecho tributario en general, siendo las siguientes:

- Abstracto porque no requiere de manifestaciones concretas del Estado para su existencia.
- Imprescriptible porque no se extingue más que con la extinción del Estado.
- Irrenunciable porque es aquella facultad en que el Estado no puede abstenerse de usarla.
- Indelegable porque es una facultad propia del Estado, la cual no se puede delegar por prohibición expresa.

Esta característica se relaciona con la territorialidad (límite especial de la competencia) y el principio de legalidad (todo poder deviene de una ley preestablecida).

La clasificación del derecho tributario aduanero se puede entender en la siguiente cita textual: "El derecho tributario material abarca lo atinente al estudio de las normas jurídicas, en las cuales se desarrolla la relación jurídico tributaria, analizando la misma y sus elementos.



El derecho tributario formal, estudia la aplicación de la norma material al caso concreto en sus diferentes aspectos, especialmente lo referente a la determinación del tributo, siendo su objetivo el establecer suma de dinero concreta y materializarla para efectos de captación de recursos a favor del Estado. El derecho tributario procesal, se refiere al estudio de las normas jurídicas que establecen el debido proceso administrativo tributario, tanto dentro del ámbito de la determinación de la obligación tributaria (administrativo), como en referente al estudio de los distintos procedimientos judiciales que se relacionan con la actividad tributaria del Estado”¹².

1.5. Fuentes del derecho tributario aduanero

Las fuentes del derecho suelen ser todas de naturaleza tal, que estas surgen condicionadas por la rama que se trate. “Por la naturaleza jurídica de esta rama (es decir el derecho tributario aduanero) del derecho y dada las relaciones que se generan dentro de la misma, su única fuente es la ley”.¹³

Podemos concluir entonces, que el derecho tributario se encarga de normar las relaciones jurídicas, los derechos y obligaciones del contribuyente con el Estado, siendo parte de este, el derecho tributario aduanero el cual regula específicamente las relaciones de carácter económico, derivados del ingreso y egreso de mercancías al territorio nacional y generando el pago de tributos aduaneros.

¹² Monterroso, Gladys. **Ob. Cit.** Pág. 29

¹³ **Ibid.**



CAPÍTULO II

2. La obligación tributaria aduanera

Para el avance de la presente exposición se abarca la obligación tributaria aduanera, la cual se encuentra precisada, asimismo se muestran ciertas características tanto de los tributos en general, como de los tributos aduaneros, antecedentes históricos de las aduanas, términos de carácter aduanero, fundamentos tributarios y conceptos aduaneros esenciales que debemos conocer para una mayor comprensión del tema.

2.1. La relación jurídico-tributaria

Es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por ley.

Es el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo y un sujeto pasivo, que está obligado a la prestación.

Es el vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del



presupuesto de hecho previsto por la ley, de modo tal que ésta vendría a constituir el soporte vital de la obligación de dar que es la obligación tributaria.

2.2. La obligación tributaria

Es el deber de cumplir la prestación que constituye la parte fundamental de la relación jurídico tributaria. El contenido de la obligación tributaria es una prestación jurídica patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar, dar sumas de dinero en la generalidad de los casos.

Concepto legal de obligación tributaria: Artículo 14 Código Tributario. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

El Artículo 45 del Código Aduanero Uniforme Centro Americano regula que la obligación aduanera esta constituida 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 tributos exigibles en importación o exportación de mercancías.

Las obligaciones no tributarias comprenden las restricciones y regulaciones no arancelarias, cuyo cumplimiento sea legalmente exigible.

El Artículo 47 del Código relacionado regula los tributos aplicables para determinar el monto de la garantía en los regímenes temporales o suspensivos, al momento de la declaración del régimen, determinará los tributos aplicables a efecto de establecer el monto de la garantía, cuando ésta corresponda.

2.3. El tributo

Es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.

Son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.

Según Bielsa, tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.



2.4. Clasificaciones

- A) **Impuesto:** Es la prestación exigida al obligado independiente de toda actividad estatal relativa a él. Según el modelo de Código Tributario para América Latina “Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa al contribuyente.”

- B) **Tasa:** Existe una actividad especial del Estado materializada en la prestación de un servicio individualizado al obligado.

- C) **Contribuciones Especiales:** Existe también una actividad estatal que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir.

Clasificación del Código Tributario:

Artículo 10. Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

Artículo 11. Impuesto. Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

Artículo 12. Arbitrio. Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.



Artículo 13. Contribución especial y contribución por mejoras. Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.

Contribución especial por mejoras, es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

La única fuente de la obligación tributaria es la ley.

Sobre la obligación tributaria se ha indicado en ocasiones que es la relación fundamental del derecho tributario y consiste en un vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho previsto por la ley, de modo tal que ésta vendría a constituir el soplo vital de esa obligación de dar que es la obligación tributaria.

Artículo 31 Código Tributario. Concepto. Hecho generador es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.



Elementos de la obligación tributaria:

1. Sujeto:

- Activo
- Pasivo

2. Objeto: El cumplimiento del sujeto pasivo.

El sujeto activo por excelencia es el Estado. Las municipalidades también pueden ser sujetos activos en el caso de los arbitrios y contribuciones por mejoras. También existen sujetos activos supranacionales, por ejemplo el caso de la ONU que estableció un Impuesto Progresivo a los sueldos de sus funcionarios, otro ejemplo es la Comunidad Europea del Carbón y del Acero (CECA) que ha instituido un gravamen sobre la producción de carbón y acero que es exigido a las empresas productoras.

El sujeto pasivo es la persona individual o jurídica sometida al poder tributario del Estado, es decir, la que debe cumplir la prestación fijada por la ley. Definición legal de sujeto pasivo: Art. 18 Código Tributario. El Código relacionado establece dos clases de sujeto pasivo:

Contribuyente: Es el obligado por deuda propia (Artículo 21)

Responsable: Es el obligado por deuda ajena (Artículo 25)



El objeto es la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es, el pago de la suma de dinero en la generalidad de los casos, o la entrega de cantidades de cosas en las situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie.

El Artículo 48 del Código Aduanero Uniforme Centro Americano regula los sujetos activo y pasivo de la obligación tributaria aduanera, estableciendo como sujeto activo al Estado y el sujeto pasivo es el declarante y quienes resulten legalmente responsables del pago de la misma.

Determinación de la obligación tributaria:

Determinación de la obligación tributaria es el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación.

La ley establece en forma objetiva y general, las circunstancias o presupuestos de hecho (hechos generadores) de cuya producción deriva la sujeción el tributo. Al verificarse el hecho generador debe efectuarse una operación posterior, mediante la cual la norma de la ley se particulariza, es decir, se adapta a la situación de cada sujeto pasivo, dicho de otra manera, la situación objetiva contemplada por la ley se concreta y exterioriza en cada caso particular.



En materia tributaria, esta operación se llama determinación de la obligación tributaria.
En algunos casos suele emplearse la palabra liquidación.

Artículo 103 Código Tributario. Determinación. La determinación de la obligación tributaria es el acto mediante el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria, según corresponda conforme a la ley, o ambos coordinadamente, declaran la existencia de la obligación tributaria, calculan la base imponible y su cuantía, o bien declaran la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma.

El Artículo 49 del Código Aduanero Uniforme Centro Americano regula que la determinación de la obligación tributaria aduanera, es el acto por el cual se fija la cuantía de los tributos exigibles.

Las bases de recaudación:

Base cierta: Hay determinación con base cierta cuando la administración fiscal dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, no sólo en cuanto a su efectividad, sino a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en él; en una palabra, cuando el fisco conoce con certeza el hecho y valores imponibles. Base cierta: Artículo 108 Código Tributario.

Base presunta: Si la autoridad administrativa no ha podido obtener los antecedentes necesarios para la determinación cierta, entonces puede efectuarse por presunciones o



indicios, es lo que se conoce como determinación con base presunta. Base presunta
Artículo 109 Código Tributario.

2.5. Extinción de la obligación tributaria

Es el medio por el cual se le pone fin a la obligación tributaria.

Formas de extinción tributaria: La forma ordinaria de extinción es el pago.

Artículo 35 Código Tributario. Medios de extinción. La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

- Pago (Artículo 36)

- Compensación (Artículo 43)

- Confusión (Artículo 45) En materia tributaria, sólo puede haber confusión en sujeto Activo.

- Condonación o remisión (Artículo 46)

- Prescripción (Artículo 47)



- Pago: Artículos 36 al 42 Código Tributario.

- Compensación: Artículos 43 y 44 Código Tributario.

- Confusión: Artículo 45 Código Tributario.

Concepto.

La reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue la obligación.

Condonación:

Artículo 46 Código Tributario Condonación. La obligación de pago de los tributos causados sólo puede ser condonada o remitida por ley.

Las multas y los recargos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente de la República, de conformidad con lo establecido por el Artículo 183, inciso r) de la Constitución Política, sin perjuicio de las atribuciones propias del Congreso de la República y lo establecido en el Artículo 97 del código relacionado (exoneración de multas, recargos o intereses).



Prescripción:

Artículo 47 Código Tributario. Plazos. El derecho de la administración tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. En igual plazo deberán los contribuyentes o los responsables ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas.

Artículo 48 Código Tributario. Prescripción especial. No obstante lo establecido en el artículo anterior, el plazo de la prescripción se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la administración tributaria.

2.6. Generalidades de las aduanas

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



Una aduana también suele considerarse como una 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.

La existencia de aduanas implica el reconocimiento de una cierta estructura política a nivel mundial y expresa un rasgo característico de la noción de soberanía de los Estados en el ámbito del derecho internacional.

El Estado constituye, en ese contexto, un poder sobre una población, en un determinado territorio. “Aún con anterioridad a la conformación de lo que hoy entendemos por Estados, los distintos pueblos y naciones se preocuparon por controlar la entrada y salida de objetos de los territorios sobre los cuales ejercían su poder, con el fin de impedir ese movimiento o de gravarlo con tributos”¹⁴.

“Acostumbrada cosa es, y con razón, que los mercaderes son seguros y amparados del Rey, por todo su Señorío, que ellos y todas sus cosas le reconozcan Señorío, dándole portazgo de todo aquello que a su tierra trajeren a vender y sacaren de ella”¹⁵.

Con el advenimiento del Estado moderno, el establecimiento de tributos aduaneros fue la expresión de una política económica determinada, en la cual el arancel aduanero constituiría un instrumento sumamente eficaz.

¹⁴ Basualda, Ricardo Xavier. **Derecho aduanero**. Pág. 15.

¹⁵ **Ibid.**



La Carta de los Derechos y Deberes Económicos de los Estados, aprobada mediante la Resolución 3281 de la Asamblea General de las Naciones Unidas, dispone que todo Estado tiene el derecho soberano e inalienable de elegir su sistema económico, así como su sistema político, social y cultural, de acuerdo con la voluntad de su pueblo, sin injerencia, coacción ni amenaza externa de ninguna clase. Una de las manifestaciones de esa soberanía es el control que cada Estado puede ejercer respecto de las mercaderías que entran y salen de su territorio.

Entonces las aduanas aportan al conjunto de instituciones del Estado, los servicios administrativos responsables de aplicar la legislación aduanera y de recaudar los derechos e impuestos que se aplican a la importación, a la exportación, al movimiento o al almacenaje de mercancías, y encargados asimismo de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos a esas operaciones.

Una aduana es una oficina pública o institución fiscal establecida generalmente en costas y fronteras con el fin de registrar el tráfico internacional de mercancías que se importan o exportan en y desde un país concreto y para cobrar los impuestos que adeudan.

Sin embargo, la aduana no se limita al control de las mercancías, sino que en ella también se regula el tráfico de personas y, en menor medida, de capitales (la mayor parte de éstos circulan a través del sistema bancario).



El derecho de aduana, que recibe también el nombre de arancel aduanero, se divide en lo que se conoce con el nombre de partidas arancelarias; La potestad de establecer los derechos arancelarios es exclusiva del Estado, y suponen una provechosa fuente de ingresos para la hacienda pública.

Lo dicho es una justificación de este derecho de aduana, siendo otra la protección a la producción nacional mediante la nivelación de precios con mercancías extranjeras. Con ello el producto nacional parte en condiciones más ventajosas, a la hora de ofrecer un precio más competitivo en el mercado interno que el extranjero. Esta protección, llevada al extremo, es conocida como prohibicionismo.

Actualmente en la aduana no sólo se devenga y exige el pago de los aranceles, sino también impuestos indirectos sobre el consumo (valor añadido) o sobre consumos específicos (accisas).

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

2.7. Antecedentes históricos de las aduanas

“El más antiguo antecedente de la aduana lo constituye el portorio de los romanos”¹⁶.

¹⁶ (<http://www.monografias.com>) 12 de noviembre de 2008



“Los fenicios fueron los que iniciaron el registro para el comercio de importación y exportación, quienes a su vez fueron seguidos por los cartagineses, que fueron grandes comerciantes en el mar Mediterráneo”¹⁷.

“También existieron las aduanas de Grecia en la época antigua y se cobraba un impuesto del 2% sobre mercancía que se importaban y exportaban. Igualmente existieron aduanas en aquellas ciudades que tenían un gran auge comercial como: Génova, Pisa y Venecia entre otros”¹⁸.

Fueron los árabes quienes impulsaron el impuesto de aduanas, dándole el carácter de contribución general sobre todos los productos que ingresaban por sus fronteras. “Estos introdujeron las aduanas en España desde la dominación ocurrida en el siglo VII y llamaron portazgo al derecho que pagaban las mercancías que se transportaban de un lugar a otro”¹⁹.

“Para entrar al estudio del derecho aduanero y por consiguiente, al tema central de esta investigación, en lo que respecta a la forma de cómo intervienen las aduanas en el ambiente jurídico económico, es necesario, conocer lo que son los antecedentes históricos de las aduanas en el mundo, que como será evidente, estarán íntimamente relacionadas por la actividad comercial y por ende, la forma en que se ha desarrollado

¹⁷ **Ibid.**

¹⁸ **Ibid.**

¹⁹ **Ibid.**



éste a su paso a través del tiempo y asimismo, la transformación que ha habido en materia aduanal en razón del mismo comerciante externo como interno”²⁰.

Dicho lo anterior, se recopiló de forma cronológica, de igual manera sólo se trata de utilizar aquello que está de acuerdo al tema.

“En la época prehispánica existía una intensa actividad comercial en los pueblos mesoamericanos; tenían, además del trueque, sistemas de valor y medida que se empleaban para el intercambio de mercancías. Tal y como ahora utilizamos billetes, monedas y cheques, entonces se usaban pequeños carrizos rellenos de polvo de oro; las plazas de mercadeo estaban sujetos a reglamentos estrictos, cuyo cumplimiento era vigilado por inspectores especiales”²¹.

“La formalización del comercio de España con sus colonias, comenzó con la expedición de las Reales Cédulas de 1509, 1514, 1531 y 1535, que legitimaban el monopolio mercantil de ésta con los territorios recientemente conquistados. Para tal efecto, se instalaron en Nueva España las Casas de Contratación, instituciones creadas desde 1503 con el propósito de controlar y fiscalizar el comercio y la navegación entre España y las Indias. En 1551, en Veracruz, se inició la edificación de las primeras instalaciones portuarias”²².

²⁰ <http://www.monografias.com/trabajos53/derecho-aduanero/derecho-aduanero.shtml>

²¹ http://www.aduanas.gob.mx/aduana_mexico/2007/A_Body.htm

²² **ibid.**



El comercio con oriente se inició en la segunda mitad del siglo XVI, cuando se instituyó la ruta mercantil entre Acapulco y Manila. Cabe recordar que las islas Filipinas formaban parte también del Virreinato de la Nueva España. En 1593, la Real Cédula de Felipe II ordenó restringir el volumen de la carga comercial para limitar las mercancías no filipinas, los llamados "productos de la China"²³, procurando así evitar daños al comercio español. Dado que en el puerto de Manila no se efectuaba ningún control de los embarques, la revisión aduanal se realizaba en Acapulco.

“En el Virreinato de la Nueva España se estableció el llamado derecho de almojarifazgo (impuesto a la importación). La relevancia de este tributo fue de tal magnitud que la corona española dictó sobre la materia numerosas cédulas reales, decretos y ordenanzas, desde 1532 a 1817, mismas que regulaban la entrada y salida de mercancías; incluso ya se habla de franquicias diplomáticas por la introducción de mercancías”²⁴

“Debido a los constantes ataques de los barcos piratas ingleses y franceses a los puertos de Veracruz, Acapulco y Campeche, en 1597 se dispuso que los oficiales a cargo de la Casa de Contratación se trasladaran a la Banda de Buitrón, lugar situado frente a San Juan de Ulúa, hecho que permitió que en 1601, por órdenes de Felipe II, se instalara la aduana en tierra firme. En 1647, el rey Felipe IV vio la necesidad de que

²³ **Ibid.**

²⁴ <http://www.monografias.com/trabajos53/derecho-aduanero/derecho-aduanero.shtml>



la ciudad contara con una aduana cerrada donde fueran captados todos los productos que entraban al puerto”²⁵.

En el puerto de Acapulco, el tráfico comercial se llevaba a cabo mediante esporádicas ordenanzas y cédulas reales; en 1702 se elaboró el primer reglamento para el tráfico comercial entre Filipinas y la Nueva España.

“El virrey Casafuerte expidió en 1728 una cédula a fin de que ninguna de las mercancías que ingresaban al puerto de Veracruz, pudiera bajarse a tierra sin el consentimiento del oficial de justicia o regidor. La pena por incumplimiento era el decomiso de los productos”²⁶.

El establecimiento de la Real Aduana del puerto de Acapulco se verificó alrededor del año 1776.

“El primer documento legal en lugares como México, fue el Arancel General Interno para los Gobiernos de las Aduanas Marítimas en el Comercio Libre del Imperio, publicado el 15 de diciembre de 1821. En este documento se designaron los puertos habilitados para el comercio, se especificó el trabajo que debían realizar los administradores de las aduanas, los resguardos y los vistas; además se plantearon las bases para la operación del arancel, estableciendo que los géneros, las mercancías de

²⁵ <http://www.aduanas.gob.mx>

²⁶ **Ibid.**



importación prohibida y las libres de gravamen quedaban a criterio de administradores de las aduanas²⁷.

El 17 de octubre de 1913, se firmó el Decreto por el cual se crearon ocho secretarías de Estado para el despacho de los negocios administrativos, entre ellas la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Comercio, con atribuciones sobre aranceles de aduanas marítimas y fronterizas, vigilancia, impuestos federales y otros conceptos.

"Con la publicación de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el 29 de diciembre de 1976, se publicó un nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el 23 de mayo de 1977, quedando integrada por la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público; la Subsecretaría de Ingresos; la Subsecretaría de Inspección Fiscal, a la que se encontraba adscrita la Dirección General de Aduanas; la Oficialía Mayor; la Procuraduría Fiscal de la Federación y la Tesorería de la Federación"²⁸.

"La Ley Aduanera, publicada el 30 de diciembre de 1981, contenía la terminología utilizada internacionalmente; se simplificó la estructura de los recursos administrativos, remitiéndose a los previstos en el Código Fiscal de la Federación y se regía por un nuevo principio de confianza en el contribuyente, a través de la autodeterminación del impuesto; se recopilaban las normas de valoración de mercancías; se promovía la

²⁷ **Ibid.**

²⁸ <http://www.monografias.com/trabajos53/derecho-aduanero/derecho-aduanero.shtml>



industria maquiladora y las empresas Pitex, y se definieron los regímenes aduaneros que conocemos actualmente”²⁹.

México se incorporó en 1986 al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), y en mayo de 1988 al Consejo de Cooperación Aduanera (CCA), que tienen por objeto armonizar y facilitar el comercio internacional.

“En 1989, la Dirección General de Aduanas quedó asignada a la Subsecretaría de Ingresos, mediante la reforma del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”³⁰.

El 25 de enero de 1993, se publicó la reforma al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la que se modificó el nombre de la Dirección General de Aduanas por el de Administración General de Aduanas y se estableció la jurisdicción de 45 aduanas en el país.

“A partir del 1 de julio de 1997, se creó el Servicio de Administración Tributaria (SAT), al cual quedó adscrita la Administración General de Aduanas. El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se publicó el 30 de junio de 1997”³¹.

²⁹ **ibid.**

³⁰ **ibid.**

³¹ <http://www.aduanas.gob.mx>



Se hicieron algunas modificaciones, principalmente en el manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior; el ingreso o extracción de mercancías por vía postal; el reconocimiento aduanero de mercancías; la valoración aduanera; la garantía de contribuciones para el régimen de tránsito de mercancías, los procedimientos administrativos y las infracciones aduaneras, entre otras.

Con el fin de facilitar la operación mediante métodos de control, se instrumentó el Sistema Automatizado Aduanero Integral (SAAI), así como el sistema de selección automatizado en los reconocimientos, lo que conocemos como semáforo fiscal. Se delegó la responsabilidad de clasificar, determinar el valor en aduana y el origen de las mercancías a los agentes aduanales, quedando a cargo de la autoridad sólo la facultad de verificación del cumplimiento de esta obligación, así se redujo la discrecionalidad de los empleados en la aduana.

2.8. Definición de aduana

Desde los tiempos primitivos existió el afán de impedir el libre tránsito y la relación de unos pueblos con otros estableciendo fronteras y trabas para el comercio.

Por aduana se entiende: "Oficina pública establecida en las fronteras de un Estado para registrar las mercancías que pasan por ella - ya sean exportadas o importadas- y cobrar los derechos y aranceles correspondientes"³².

³² (<http://www.economia.cl/aws00/servlet/aawsconver?1,,500130>) 12 de noviembre de 2008.



“Servicio gubernamental responsable de la valuación y cobranza de los derechos e impuestos por importaciones y exportaciones, y de la aplicación de otras leyes y reglamentos que se aplican a la importación, tránsito y exportación de artículos”³³.

“Entidad estatal encargada de la cobranza de los impuestos sobre las importaciones y exportaciones, y del cumplimiento de otras leyes referentes al comercio”³⁴. Finalmente, otra importante definición de aduanas, es la siguiente: “Oficinas públicas administrativas establecidas en los lugares de acceso o salida del país, dependientes del Servicio de Administración Tributaria perteneciente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”³⁵.

De manera personal se aporta el siguiente criterio: Las aduanas son las autoridades nacionales encargadas de recaudar los impuestos que estipula un país para efectos de importaciones y exportaciones.

2.9. Clasificación de las aduanas

“Las aduanas se clasifican en”³⁶:

- **Aduana de destino:** Oficina aduanera donde termina una operación de tránsito aduanero.

³³ (http://www.2001.com.ve/glosario_economico.asp) 12 de noviembre de 2008.

³⁴ (<http://www.agimmobilier.com/resource-center/glosario-economico.htm>) 12 de noviembre de 2008.

³⁵ (<http://www.monografias.com/trabajos/econoglos/econoglos.shtml>) 12 de noviembre de 2008

³⁶ <http://www.emercadolatino.com.ve/public/documents/0.236849001281988699.pdf>



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

- **Aduana de partida:** Oficina aduanera donde comienza una operación de tránsito aduanero.

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

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

- **Aduanas subalternas:** Son las adscritas a una aduana principal habilitada para realizar determinadas operaciones aduaneras dentro de la respectiva circunscripción.



2.10. Función de las aduanas

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

A reserva de lo establecido en cada ley, "las funciones principales de una aduana se resumen de la siguiente forma"³⁷

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

³⁷ <http://www.monografias.com/trabajos5/tradu/tradu.shtml>



2.11. Tributo aduanero

Se considera tributo aduanero: “todo impuesto que grava el comercio internacional, siempre que no constituya remuneración por servicios prestados a los importadores”³⁸.

Simple extensión a los productos importados, tributos internos cobrados igualmente a los productos nacionales.

2.12. Potestad aduanera

“Es la facultad de las autoridades competentes para intervenir sobre los vehículos y medios de transporte que realicen tráfico internacional, así como las mercancías que contengan, autorizar o impedir su desaduanamiento, ejercer los privilegios fiscales, determinar los tributos exigibles, aplicar las sanciones procedentes, en general, ejercer los controles previstos en la legislación aduanera nacional”³⁹.

Podrá ingresar a almacenes, patios, oficinas, vehículos, y demás lugares privados o públicos sujetos a la potestad aduanera sin necesidad de autorización especial.

También podrá, aplicar los procedimientos en casos de infracciones o delitos fiscales. La verificación de las operaciones aduaneras en conformidad a lo pautado en el ordenamiento legal.

³⁸ (<http://www.monografias.com/trabajos/econoglos/econoglos.shtml>) 12 de noviembre de 2008.

³⁹ **Ibid.**



2.13. Importancia de la aduana

“Su importancia recae en la organización y desarrollo del país, debido a que el control ejercido por ellas persigue el control de la mercancía que entra y sale del mismo”⁴⁰.

Su importancia es:

- Percibir un tributo manifestado bajo la forma de impuesto o tasa.
- Fomentar y proteger el desarrollo económico.
- Proyectar y preservar el status político y social.
- Garantizar la salud y las condiciones de vida de los ciudadanos, plantas y animales.
- Suministrar información estadística.
- Lograr una actuación de carácter y solidaridad humana.
- Servir de punto de control para establecer las disposiciones emanadas de cualquier Ministerio y que deban cumplir, a la entrada o salida de mercancías.

⁴⁰ **Ibid.**



2.14. Conceptos aduaneros

“Entre los conceptos aduaneros mas importantes se tienen los siguientes”⁴¹:

- **Circunscripción:** El territorio aduanero delimitado para cada aduana principal dentro de la cual ejercerá la potestad aduanera.
- **Habilitación:** Las operaciones aduaneras que pueden realizarse en cada aduana principal o subalterna. También significa el tiempo fuera de las horas hábiles o en los días feriados durante el cual se practiquen operaciones aduaneras.
- **Zona Aduanera:** Área de la circunscripción aduanera integradas por las respectivas oficinas, patios, almacenes, pistas de aterrizaje, y medios de transporte y todo lo conexo con la carga y descarga y donde las mercancías que no hayan sido objeto de desaduanamiento quedan depositadas. También se denominan Zona primaria.
- **Zona primaria:** Es la misma zona aduanera.
- **Zona de almacenamiento:** Área integrada por patios, depósitos y demás lugares de almacenamientos de mercancías.

⁴¹ <http://www.monografias.com/trabajos5/tradu/tradu.shtml>



- **Competencia territorial de las oficinas aduaneras:** En el conocimiento o derechos que las asiste en los procedimientos a que haya lugar en caso de infracciones o delitos fiscales, es decir en los casos de contrabando y otros fraudes fiscales.

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

- **Arancel de aduanas:** Es un instrumento económico legal mediante el cual se regula el intercambio comercial de un país con otros países, que comprende la nomenclatura para la clasificación oficial de las mercancías susceptibles de comercio; así como los gravámenes aplicables a las mismas y las restricciones u otros requisitos que deben ser cumplidos con motivo de la operación aduanera. También se puede decir que es el listado organizado sistemática y lógicamente en el cual se clasifican todas las mercancías susceptibles de transportar y comercializar. Esta regulación se obtiene mediante la percepción de determinadas cantidades (impuesto de importación o impuesto de exportación) en el momento del paso de las mercancías objeto del comercio, por las fronteras del país que establece dicho arancel de aduanas.
- **Nomenclatura:** Es un código numérico arancelario de las mercancías que son objeto de tráfico internacional.



- **Tarifa:** Está compuesto por el régimen general que a su vez está compuesto por el gravamen, es decir, la cantidad que tiene asignada mediante porcentaje o específico, la importación de cada producto y el régimen legal.

- **Régimen Legal:** Consiste en los requisitos, generalmente los que deben presentarse y consignar a fin de nacionalizar la mercancía. Adicionalmente incluye el régimen del pacto andino, compuesta con los programas de liberación y los gravámenes.

- **Partidas:** Comprenden todas las mercancías que son susceptibles de un intercambio comercial, esto es, realizar mediante agrupamiento de artículos similares o la finalidad para las que han sido concebidas.

- **Subpartidas:** Son las subdivisiones arancelarias que pueden establecerse a cada una de las partidas arancelarias referidas a casos o mercancías concretas con derecho especial para ellas.

- **Internas:** Son aquellas subdivisiones de mercancías donde sus cifras identificatorias indican de que país son exclusivas.

- **Subinternas:** Son aquellas subdivisiones de productos donde sus cifras identificatorias muestran de que región provienen.



- **La nomenclatura aduanera:** Una nomenclatura es una relación de nombres de personas o cosas, Nomenclatura de Mercancías es la numeración descriptiva y sistemática, ordenada y metódica de mercancías, según reglas y criterios técnico jurídicos, formando un sistema completo de clasificación.

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

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

- **Mercado común:** Constituye la forma más completa de integración. A la coordinación de la unión aduanera, se agrega la coincidencia, tales como: inversiones, producción, salarios, moneda común, que permiten la libre circulación de mercancías, servicios y capitales. (Mercado Común Europeo).

- **Zona franca:** Es el área de terreno que éste físicamente delimitada sujeta a un régimen fiscal especial establecido, en la cual personas jurídicas autorizadas podrán instalarse en dichos terrenos, a efectos de dedicarse a la producción y



comercialización de bienes para la exportación libres de gravámenes, así como la prestación de servicios vinculados con el comercio internacional. Existen tres tipos: Industriales, comerciales y servicios. (Zona franca Internacional de Paraguaná).

- **Puertos libres:** Es el área determinada, segregada del territorio aduanero nacional y separado de éste por medio de barreras naturales o artificiales, en el cual se permita que mercancías no excluidas especialmente, puedan ser introducidas sin pago de derechos aduaneros ni otros gravámenes internos, Las mercancías no causarán el pago de impuestos de importación pero sí la tasa aduanal.

- **Mar territorial:** Es aquella zona marítima contigua a la costa o a las aguas nacionales.

- **Aguas nacionales:** Aquellas masas de aguas totalmente comprendidas dentro de los límites de un estado, como lo son: ríos, lagos, mares interiores, golfos, bahías rodeadas por el territorio de un estado y cuya entrada no exceda de 6 millas de amplitud, y los canales que se encuentren dentro del territorio de un estado y cuya condición jurídica, se asimila a la de los ríos.

- **Espacio aéreo:** Es aquel que cubre el territorio de una República hasta el límite exterior del mar territorial y está sometido a su soberanía.



- **Territorio aduanero y territorio político:** El Territorio Aduanero (TA), es el territorio en el cual las disposiciones de la legislación aduanera de un estado son plenamente aplicables. El Territorio nacional (TP), (excluido de hecho del territorio aduanero), supone que parte del TP no está contemplado como ámbito nacional de validez del régimen aduanero. Parte del TP del Estado forma parte del TA de otro Estado, y el propio Estado ha decidido liberar a determinado sector de su territorio, del régimen aduanero (puertos libres y Zonas francas).

En el transcurso de la historia hemos visto la evolución que han sufrido las aduanas, en donde las mismas han sido las encargadas de llevar un registro de las mercancías que ingresan y salen de un territorio determinado, e incluso realizando el cálculo de los impuestos afectos por dichas operaciones, hasta llegar a la época actual en donde se ha sistematizado el proceso de las importaciones y exportaciones, proporcionando grandes facilidades al comercio, pero siempre llevando un control de los procedimientos de ingreso y salida de mercancías.

Para concluir el presente capítulo indicaremos que la obligación tributaria es una relación jurídica entre la administración tributaria y el sujeto pasivo, en donde éste se obliga al pago de un tributo, generalmente de tipo económico; la cual se centra en el hecho generador que lo constituye un tributo de carácter aduanero, es decir que el origen de ese tributo es por el ingreso y salida de mercancías al territorio nacional.

CAPÍTULO III



3. Las empresas maquiladoras

En Guatemala, desde el momento en que son calificadas por el Ministerio de Economía las diferentes empresas para operar bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, se es beneficiario de ciertos derechos y a la vez se contraen obligaciones tanto de carácter laboral como fiscal, por ello se considera necesario dar algunos conceptos importantes al respecto.

3.1. Definición de empresas maquiladoras

Siendo las empresas maquiladoras, establecidas en Guatemala, uno de los dos elementos componentes de la presente investigación, es necesario expresar los principales conocimientos teóricos relacionados con el mismo, a manera de explicar mejor, tanto la problemática que surge a partir de éstas, como la propuesta y objeto central de la presente investigación.

Para principiar, se debe establecer una definición del término maquila, y previamente todo conocimiento que pueda contribuir con una concepción del mismo.

La palabra maquiladora se refiere a una empresa que importa materias primas, las trata y las exporta elaboradas. Se diferencia de una empresa que fabrica un producto y lo



vende ya terminado. Lo mismo que un molinero, es quien trabaja la harina, no vende el pan, sino que lo hace, el panadero.

“El término maquila deviene del árabe, makīlah, que significa cosa medida”⁴². La maquila era una medida de capacidad que correspondía a medio celemín.

El celemín es una medida agraria que se utilizaba en algunas partes de España antes de que fuera obligatorio el sistema métrico decimal. Podía hacer referencia a una medida de capacidad o a una medida de superficie.

Quizá de ahí venga la denominación de maquiladora a una empresa que no vende un producto terminado, sino que lo somete a un proceso de elaboración y lo vende a otra empresa más importante o multinacional, ésta es la que hace con el producto comprado a la maquiladora el producto final que saldrá al mercado.

El Diccionario etimológico señala que el uso de la palabra maquila en México y toda Centroamérica es: “Producción de manufacturas textiles para su exportación”⁴³.

Hoy en día, las empresas internacionales aprovechan la mano de obra barata de determinadas regiones o la legislación fiscal para producir en las llamadas maquiladoras productos baratos para el mercado internacional.

⁴² Real Academia Española. **Diccionario de la lengua española**, Pág. 1319.

⁴³ **Breve diccionario etimológico de la lengua española**, Pág. 380.



En la obra Breve Diccionario etimológico de la lengua española, los autores señalan al respecto de esta empresa, que es esencialmente una: “Planta industrial que ejecuta, para una empresa importante, una de las operaciones del proceso de fabricación de un producto”⁴⁴.

Es una actividad que se ha extendido en diferentes zonas de la República de Guatemala, apoyando con ello la generación de empleos.

Las empresas maquiladoras trabajan bajo esquemas de reducción de costos de producción, para obtener mayores beneficios.

En México, la experiencia de maquiladoras, tal es el caso de las plantas ensambladoras de automóviles, les hace referir que: “La industria maquiladora de exportación ha presentado un fuerte crecimiento en su actividad, ayudando a disminuir el déficit comercial de la industria no maquiladora. Lo anterior repercute en un beneficio en la economía mexicana, pues además genera el principal ingreso de divisas. La industria maquiladora se ha constituido como el principal generador de divisas, incluso por arriba del petróleo, turismo y remesas desde el exterior. La referida industria, ha alcanzado un elevado grado de especialización en sectores como el automotriz, autopartes, equipo de cómputo, equipo electrónico y electrodomésticos, por citar algunos”⁴⁵.

⁴⁴ **ibid**, Pág. 380.
⁴⁵ Fernández López, Justo. **Foro consultas**, Págs. 6 y 7.
51



Ahora bien, el modelo maquilador no se ha agotado. Tiene que avanzar hacia otra dimensión. Esta consiste en la investigación y desarrollo tecnológico, incorporando productos con mayor valor agregado, combinando especialización y procesos no intensivos en mano de obra. En paralelo a este comentario, se han desplazado hacia México tecnologías cada vez más complejas y novedosas.

En el ámbito de la producción se ha visto, por ejemplo, a las plantas electrónicas pasar de ensamble manual a inserción automática y de ésta a circuitos de montaje superficial con nuevas y todavía mayores inversiones en equipo moderno y sofisticado; al mismo tiempo el control de calidad ha evolucionado de la inspección visual al uso cada vez más difundido de pruebas computarizadas. En toda la industria maquiladora es usual encontrar talleres de maquila dotados de equipos de control numérico, laboratorios y talleres con instalaciones de diseño y de manufactura computarizados mismos que son utilizados ampliamente por los técnicos mexicanos.

El desafío también debe entenderse como el abastecimiento nacional, de calidad mundial pues así lo demanda la industria maquiladora, mediante el cual se le abre una gran oportunidad al inversionista, pues la industria maquiladora de exportación importa componentes y materiales por montos superiores a los esperados, que constituyen un mercado natural para la industria como la mexicana, toda vez que en dicho país a diferencia de Guatemala, si existe planta ensambladora de automóviles.



Por lo tanto, se puede decir que la industria maquiladora evoluciona y transforma el desarrollo nacional, brinda oportunidades de empleo, capacita a sus trabajadores, contribuye al desarrollo regional y a la calidad de vida.

3.2. Antecedentes históricos

“La industria maquiladora de exportación surgió en los años sesenta como respuesta a los planes de industrialización de posguerra de los Estados Unidos, Japón y Europa”⁴⁶.

El concepto maquiladora se creó para identificar a un tipo de industria, aunque en realidad el término se refiere a un programa de fomento que nació formalmente en 1965 en la frontera norte de la República Mexicana. Para favorecer la incipiente industrialización, una gran cantidad de oficios y directrices gubernamentales determinaron los criterios para autorizar y normar las operaciones de una maquiladora, los que iban en el sentido de otorgar facilidades administrativas para la importación temporal de maquinaria, equipo y componentes, exentos del pago de derechos de importación, como un incentivo más para la creación de empresas que se orientaran a satisfacer la gran demanda del mercado estadounidense. Por ello, la finalidad fue facilitar la importación de materias primas para incorporarlas a productos que más tarde serían exportados y por ende reducir los flujos de migración de trabajadores mexicanos hacia el vecino país del norte.

⁴⁶ www.wikipedia.com (Guatemala, noviembre, 2008), Pág. 1.



Lo anterior propiciaba que la operación internacional de las empresas maquiladoras adquiriera una nueva dimensión, al aprovechar también el mercado interno, las ventajas en materia laboral, fiscal y de mercado una vez ubicadas en países en crecimiento.

Fue en el período de 1972 a 1974 cuando se registró el primer ciclo de expansión "masiva de la industria"⁴⁷. Ese crecimiento se vio frenado por la recesión estadounidense durante los años 1975 y 1976, bienio en que las empresas enfrentaban serias dificultades para mantener ocupada la planta instalada. La mayoría de las maquiladoras mexicanas tuvo problemas serios de disminución de demanda y fue esa la primera ocasión en que se dieron reducciones a las jornadas laborales y suspensión temporal de trabajadores.

Poco tiempo después, en 1977, la reactivación de la economía del vecino país del norte se dio favorable en la industria maquiladora mexicana, que pronto reinició su crecimiento. "A una temporada de auge en 1978 y 1979 siguió otra desaceleración en 1980 y 1981, aunque en 1982 coincidieron dos circunstancias relevantes para el desarrollo de la industria maquiladora: la devaluación substancial del peso mexicano, haciendo los costos de mano de obra competitivos en los mercados internacionales y el despegue de la economía estadounidense"⁴⁸.

⁴⁷ Ibid. Pág. 1.

⁴⁸ Ibid. Pág. 1.



Más reciente, una importante expansión se presentó a partir del año 1995 y hasta el 2000, siendo este uno de los períodos de expansión más largos que se registran en la historia, sin embargo luego de ello se presentó la peor crisis en la industria.

Con una visión retrospectiva, es oportuno mencionar que el estado de Baja California fue quien pudo captar empresas de capital norteamericano, para que realizaran diversos procesos de ensamble y reparación, con lo que iniciaron la política fronteriza, que paulatinamente fue extendida a otras entidades como en Juárez, Matamoros, Reynosa, de México, por citar algunas en la frontera norte, pero también otros ejemplos en años recientes en Jalisco, Yucatán, Querétaro, el Estado de México y otros más, en donde se han presentado elevadas tasas de crecimiento en este sector.

Los objetivos de desempeño y contribución al desarrollo nacional siempre han estado presentes en la industria maquiladora de exportación. Como ejemplos podemos mencionar los siguientes:

- Promover empleo en zonas con problemas demográficos.

- Obtener ingresos de divisas y fortalecer la balanza de pagos.

- Establecer industrias para capacitar personal dedicado sólo a actividades primarias no industriales.



- Obtener mercado para productos nacionales e incrementar los ingresos en zonas marginadas económicamente.
- Obtener ingresos para el desarrollo nacional en el interior del país.
- Incrementar la recaudación fiscal en todos los niveles.

El surgimiento del sector de la maquila en Guatemala presentó una alternativa al trabajo de casa particular para miles de mujeres. Aunque en los primeros años la fuerza laboral de las maquilas se engrosó principalmente con mujeres ladinas y urbanas, las mujeres (y los hombres) indígenas de zonas rurales tienen cada vez más presencia en las fábricas.

El apogeo de la maquila ha sido aplaudido por lo tanto por ser una fuente importante de empleo para las mujeres, lo que ha aportado no solo mejoras económicas, sino también mayor libertad y oportunidades para la mejora de sus vidas.

En realidad, las condiciones del empleo, aunque son claramente bastante diferentes de las del trabajo de casa particular, siguen siendo desventajosas en las maquilas. "Human Right Watch"⁴⁹ descubrió una discriminación sexual generalizada en el sector de la maquila, en forma de preguntas o pruebas para determinar la situación reproductiva, la

⁴⁹ www.humanrightwatch.com



penalización posterior a la contratación a las trabajadoras embarazadas y la aplicación de las protecciones para la maternidad.

Algunos abusos generalizados tienen consecuencias específicas de género. Aunque las maquilas tienen la obligación legal de registrar a las trabajadoras en el sistema nacional de seguridad social, muchas de ellas no lo hacen y siguen descontando, no obstante, a las trabajadoras la contribución.

Aunque se puede multar e incluso cerrar fábricas por esta práctica claramente ilegal, la vigilancia ineficaz del propio sistema de seguridad social implica que la mayoría de las fábricas nunca sufran consecuencia alguna. Incluso cuando están afiliadas al sistema, muchas trabajadoras no pueden obtener permisos de sus empleadores para recibir atención médica. Esto conlleva la posibilidad de que las trabajadoras embarazadas no reciban la atención prenatal que necesitan.

Mientras que la primera ley para promover las empresas orientadas a la exportación se aprobó a mediados de la década de los sesenta, la industria del ensamblaje para la exportación, conocida como el sector de las maquiladoras, no se estableció firmemente en Guatemala hasta mediados de la década de los ochenta.

Las maquilas, como se denominan en Guatemala, son responsables de la fase de producción menos calificada y que requiere más mano de obra dentro de la cadena de ensamblaje global. En la industria de la confección, la especialidad predominante en



Guatemala, en las maquilas se ensamblan telas diseñadas y cortadas previamente, las cuales se doblan y empaquetan para su envío generalmente al mercado estadounidense.

En 1989, el Congreso aprobó el Decreto 29-89 que establecía el régimen jurídico vigente para el funcionamiento de maquilas independientes en Guatemala. Los inversionistas nacionales y extranjeros gozan de una exoneración fiscal de 10 años y de exenciones de derechos y cargas arancelarios sobre la maquinaria y el equipo, suspensión de impuestos de las materias primas y los productos semiacabados.

En contraste con reglamentos anteriores, este Decreto permite que las maquilas se subcontraten entre ellas.

Una ley diferente aprobada ese mismo año, Decreto 65-89 Ley de Zonas Francas, contempla el establecimiento de zonas francas privadas y operadas por empresas privadas donde los inversores disfrutan de los mismos incentivos y exoneraciones. La gran mayoría de las maquilas de Guatemala son fábricas independientes ubicadas fuera de las zonas francas del país.

El crecimiento de la industria de la maquila en Guatemala ha sido impresionante. “Las exportaciones de productos de confección crecieron vertiginosamente de 5.5 millones de dólares en 1986 a 407 millones de dólares en 1999. En junio de 2000, más de 700 maquilas estaban registradas conforme al Decreto 29-89 ante el Ministerio de



Economía⁵⁰. El número de maquilas que operan en Guatemala puede cambiar diario aunque se estima que actualmente se encuentran activas más de 900 de un total de casi 1900 registradas.

La legislación guatemalteca permite que los propietarios de maquilas cierren sus puertas y vuelvan a abrir sus fábricas con un nuevo nombre. La Comisión de la Industria de Vestuario y Textiles, VESTEX, indica contar entre sus miembros con 148 fábricas de vestuario, 35 textileras e hilanderas y 273 empresas proveedoras de servicios; del total de las 148 dedicadas al vestuario, 84 son de capital de origen coreano; 54 pertenecen a guatemaltecos; nueve son de propiedad americana y una pertenece a capital de origen francés.

Cuando se escribió este informe, solo, la Federación Sindical de Trabajadores de la Alimentación, Agroindustria y Similares de Guatemala (FESTRAS), está organizada en las maquilas. Las iniciativas anteriores para formar sindicatos en el sector de la maquila se han encontrado con la resistencia devastadora de la industria en general y, en el mejor de los casos, la negligencia oficial. Los esfuerzos de sindicalización se han visto contrarrestados con despidos masivos, intimidación, represalias indiscriminadas contra los trabajadores y cierres de fábricas. Aunque se han formado sindicatos en algunas maquilas, los miembros del sindicato no han quedado sin castigo por parte de la gerencia de estas fábricas.

⁵⁰ www.ine.gob.gt. (Guatemala, noviembre de 2008).



“La única experiencia de un acuerdo de negociación colectiva, en una fábrica propiedad de la empresa de confección estadounidense Phillips-Van Heusen (PVH), se saldó con el cierre de la planta debido a las restricciones económicas, según PVH”⁵¹.

Tres organizaciones de derechos de la mujer con sede en Ciudad de Guatemala tienen programas con operadoras de línea en maquilas: “La Asociación de Mujeres en Solidaridad (AMES), el Grupo Femenino Pro-Mejoramiento de la Familia (GRUFEPROMEFAM) y el Centro para la Acción Legal en Derechos Humanos (CALDH) imparten talleres educativos sobre derechos laborales”⁵².

“La AMES y el GRUFEPROMEFAM tienen programas dedicados a los derechos reproductivos y la planificación familiar, y la AMES dirige una clínica médica que ofrece atención obstétrica y ginecológica”⁵³.

El CALDH gestiona una clínica legal con un abogado a tiempo completo encargado de ofrecer asesoría legal a trabajadoras de maquila y llevar casos dentro del sistema del Ministerio de Trabajo.

Un programa especial de la OIT, “El Proyecto para las Mujeres Trabajadoras en el Sector de la Maquila”⁵⁴, también imparte talleres de formación con empleadas de maquila sobre asuntos tales como los derechos laborales y la salud reproductiva.

⁵¹ www.ministeriodetrabajo.gob.gt (Guatemala, noviembre de 2008).

⁵² *Ibid.* Pág. 1.

⁵³ *Ibid.* Pág. 1.



En consonancia con la estructura tripartita de la OIT, el proyecto se diseñó para ocuparse no solo de las trabajadoras, sino también de los funcionarios del gobierno y los empleadores. En Chimaltenango, el Centro de Estudios y Apoyo al Desarrollo Local (CEADEL) observa los abusos en las maquilas y ofrece servicios a jóvenes empleadas en las fábricas.

Siguiendo el mismo ejemplo del molinero y el panadero, el primero recibe el grano de la harina, lo muele y se queda con una porción de la harina o del grano para él, esta porción se denomina maquila.

Por lo mismo, maquila según el diccionario de uso común define el término maquila, con los siguientes significados que le son aplicables: "Porción de grano, harina o aceite que corresponde al molinero por la molienda. Medida con que se maquila. Medio celemín. Medida de peso de cinco arrobas"⁵⁵.

Las maquiladoras son: "Centros de trabajo cuya actividad se concentra en el ensamblaje, transformación y/o reparación de componentes destinados a la exportación, como condición necesaria y suficiente para su operación; gozan de un régimen fiscal de excepción lo cual les permite importar insumos sin pagar aranceles y exportar pagando solamente un arancel que fue agregado en México. Otro rasgo clave es que operan bajo el concepto globalizador de aprovechar las ventajas competitivas

⁵⁴ *Ibid.* Pág. 1.

⁵⁵ Real Academia Española. *Ob. Cit*; Pág. 1319.



que en este caso es la mano de obra barata de los mexicanos, mayoritariamente femenina⁵⁶.

3.3. División de las maquilas por sus actividades

Una forma de clasificar a estas empresas, consiste en asociar el producto que maquilan. De esta forma se tienen maquilas de maquinaria pesada, de ropa, de cultivo de frutas y legumbres, incluso algunas dedicadas a la producción y procesamiento de información por medios electrónicos; en fin, existe una gran diversidad de productos que este tipo de empresas puede perfeccionar aunque el mayor porcentaje de ellas se dedica a la confección.

3.4. Principales retos en Guatemala

A partir de la II Guerra Mundial, Guatemala se preocupó por expandir su minería e industria, con el fin de romper su excesiva dependencia de la producción de café y banano. “En la década de 1970 se llevó a cabo un plan quinquenal de desarrollo con el objetivo de incrementar las exportaciones, conseguir la mayor eficacia en el cobro de impuestos y utilizar los créditos extranjeros para incrementar la tasa anual de crecimiento económico”⁵⁷.

⁵⁶ Tovar Montañés, Jorge. *La maquila*, Pág. 11.

⁵⁷ www.wikipedia.com (Guatemala, noviembre, 2008), Pág. 1.



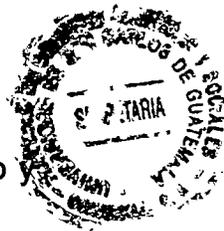
“En 1985, se impusieron medidas de austeridad dirigidas a contener las importaciones incrementar la renta pública. En el 2000, el producto interno bruto (PIB) era de 18,988 millones de dólares, lo que equivalía a 1,670 dólares de renta per cápita”⁵⁸. “En 1993 la agricultura empleaba a un 26% de la población activa y contribuía con el 22,8% al producto interno bruto (PIB). El cultivo comercial más importante es la caña de azúcar, que en 2001 superó los 17,4 millones de toneladas anuales; también destacan el banano, que se cultiva en plantaciones situadas en el valle del Motagua (costa del Pacífico) y cerca del mar Caribe, y el café, que se obtiene de las enormes plantaciones que se encuentran a lo largo de la vertiente sur de las montañas. Otros productos son: maíz, tomate, frijol, algodón, arroz, trigo y papa, todos ellos para consumo local, al igual que el ganado vacuno, porcino, ovino y aves de corral. El desarrollo de la producción de ganado vacuno, en especial en las haciendas cercanas al Pacífico, permitió que en 2001 se alcanzara la cifra de 2, 700,000 cabezas”⁵⁹.

“En el año 2000 las importaciones de Guatemala supusieron unos 4,700 millones de dólares y sus exportaciones 2,630 millones de dólares. Sus principales socios comerciales son: Estados Unidos, Japón, Alemania, México, Venezuela y los demás miembros del Mercado Común Centroamericano”⁶⁰. Los principales productos de importación son: equipos de transporte, maquinaria, herramientas y materiales para construcción, petróleo, minerales, papel y celulosa, productos químicos y alimentos,

⁵⁸ **Ibid.** Pág. 1.

⁵⁹ www.encyclopediaincarta.com, diciembre de 2004, (12 de septiembre de 2008).

⁶⁰ **Ibid.** Pág. 1.



bebidas y tabaco. Los de exportación son: café, azúcar, banano, camarón, pescado langosta, cardamomo, textiles y carne de vacuno.

Con lo explicado hasta este apartado, se cree haber expuesto el tema de la empresa denominada maquila en el medio guatemalteco. Es preciso aclarar que se trata de un tema reciente y por lo tanto, su abordaje por parte de autores y tratadistas tanto nacionales como internacionales aún no está del todo difundido. Se ha desarrollado el presente tema, con la intención de ofrecer un panorama general de estas empresas transformadoras de materias primas, que permita formarse una imagen lo más claro posible, de la importancia y relevancia que tienen dichas entidades mercantiles en el desarrollo del empleo y demanda laboral en el mercado guatemalteco. Asimismo, la seriedad de su análisis implica a su vez la necesidad de verificar el cumplimiento de los compromisos laborales que adquieren estos empleadores para con los trabajadores y trabajadoras guatemaltecos, tal es el caso de el pago de prestaciones y demás derechos económicos. Aunque el tema central de la presente investigación es el cumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras de las empresas amparadas en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.

CAPÍTULO IV



4. La necesidad de garantizar el pago de impuestos de las maquilas importadoras cuando vence la fianza que establece en su beneficio el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala

A continuación se considera relevante analizar las causas y consecuencias que genera la falta de mecanismos legales eficaces que permitan un mayor control para el cumplimiento de obligaciones tributarias de empresas que operan bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República.

4.1. Planteamiento de la problemática

La problemática en la presente investigación, la constituye la insuficiencia de garantías a favor del Estado de Guatemala para recuperar los recursos que por Derechos Arancelarios de Importación DAI, le corresponden en ejercicio del poder tributario, especialmente en el caso del Impuesto al Valor Agregado, IVA, cuando vence la garantía establecida por el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala establecida como beneficio a las maquilas; cuando el seguro de caución que garantiza el monto de los impuestos ingresados en suspensión ha vencido y se generan situaciones como la ausencia de un representante legal de la entidad mercantil para demandarle el cumplimiento de las obligaciones tributarias a su representada, o bien,



aún con la presencia de este, la importadora no cuenta con bienes económicos para embargar y cubrir el adeudo tributario.

No obstante enfocarse desde el punto de vista jurídico, el presente tema también tiene implicaciones desde el punto de vista económico. El fenómeno aduanero es complejo y constituye categorías económicas de carácter arancelario y de integración económica que son propias de tal área del conocimiento humano y la ciencia general.

El presente tema impacta directamente en toda la sociedad, puesto que los efectos del tema aduanero, la balanza de importaciones y exportaciones y la recaudación fiscal, tienen profunda implicación para toda nación; determinándose que si no existe una recaudación suficiente, es evidente que el Estado de Guatemala no podrá desarrollar las funciones inherentes a este, creándose un conflicto de grandes proporciones que afectará enormemente a todos.

4.2. Las limitaciones legales

Los inconvenientes que se presentan en el presente caso es que si bien es cierto, el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República regula en el Artículo 7 y sus reformas que se entenderá por actividad de maquila bajo el régimen de admisión temporal aquella orientada a la producción y/o ensamble de bienes destinados a ser reexportados siempre que se garantice ante el fisco la permanencia de las mercancías admitidas temporalmente mediante fianza, garantía específica autorizada por la



Superintendencia de Administración Tributaria, garantía bancaria o a través de almacenes generales de depósitos, autorizados para operar como almacenes generales de depósitos autorizados para operar como almacenes fiscales y que constituyan fianza específica por este tipo de operaciones.

Se presentan problemas para el Estado al momento de darse un incumplimiento por parte de la empresa calificada, en virtud que el seguro de caución que garantiza las importaciones únicamente responde hasta por la vigencia de la misma, sin embargo, existen importaciones que vencerán hasta después de que el seguro presente su vencimiento, en virtud que son plazos distintos el de la permanencia de las mercancías y el de la vigencia de la garantía y debe esperarse a que exista un incumplimiento para ejecutar la misma; En el supuesto de darse ese incumplimiento, encontrándose la garantía vencida, se presenta la gran problemática para el Estado de recuperar esos impuestos dejados de percibir contando con un título ejecutivo vencido.

4.3. Principales regulaciones nacionales e internacionales

De conformidad con lo regulado en el Artículo 52 del Código Aduanero Uniforme Centro Americano. Garantía de la obligación tributaria aduanera. El cumplimiento de la obligación tributaria aduanera podrá ser garantizado por quien esté obligado a su pago, en los casos que establece el presente código y su reglamento.



La garantía podrá consistir en: fianza emitida por una entidad autorizada, póliza de seguro, depósito en efectivo en una cuenta del Servicio Aduanero o del Estado según corresponda, cheque certificado, garantía bancaria, valores de comercio, o una combinación de los anteriores, siempre que se asegure al Servicio Aduanero el pago inmediato a su presentación, del monto garantizado.

De conformidad con el Artículo 2100 del Código Civil Decreto Ley Número 106, por el contrato de fianza una persona se compromete a responder de las obligaciones de otra.

El fiador puede estipular con el deudor una remuneración por el servicio que le presta.

Según el Artículo 2101 del código relacionado, la fianza debe constar por escrito para su validez.

El Artículo 89 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano define a los regímenes aduaneros como las diferentes destinaciones a que pueden someterse las mercancías que se encuentran bajo control aduanero, de acuerdo con los términos de la declaración presentada ante la autoridad aduanera.

En el Artículo 98 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano. Admisión temporal para el perfeccionamiento activo es el ingreso al territorio aduanero con suspensión de tributos a la importación, de mercancías procedentes del exterior, destinadas a ser reexportadas, después de someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación u otro legalmente autorizado.

Previo cumplimiento de los requisitos, formalidades y condiciones establecidas en el reglamento, podrá importarse definitivamente un porcentaje de las mercancías

sometidas al proceso de transformación, elaboración o reparación u otro autorizado bajo este régimen, de acuerdo a lo que establezca la autoridad competente.



En el ámbito nacional se encuentra regulado en la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, normando en el Artículo 1 que tiene por objeto promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional la producción de mercancías para exportación o reexportación por personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país para un contratante domiciliado en el extranjero, al cual la empresa domiciliada en Guatemala le suministrará productos de acuerdo a las condiciones convenidas; así como regular la actividad exportadora y de maquila de las empresas dentro del marco de los regímenes de perfeccionamiento activo o de exportación de componente agregado nacional total.

Según el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y sus reformas en el Artículo tres literal a) define al Régimen de Perfeccionamiento Activo como “el Régimen Aduanero que permite introducir en el territorio aduanero nacional mercancías de cualquier país para someterlas a operaciones de perfeccionamiento y destinarlas a su exportación en forma de productos terminados, sin que aquellas queden sujetas a los derechos arancelarios e impuestos de importación”

Adicionalmente, en el Reglamento para la constitución de las garantías a que se refiere la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y su Reglamento Acuerdo Gubernativo 943-90 se regula en el Artículo 1. Autorización. Las empresas calificadas al amparo del régimen de admisión temporal, conforme el Decreto Ley Número 21-84 y Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, podrán requerir del Ministerio de Finanzas Públicas la autorización respectiva para la

constitución de las garantías a que a que se refiere el Artículo 45 del Acuerdo Gubernativo número 533-89, consistiendo las mismas en:



- a) Constitución de fianza.
- b) Garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas.
- c) Garantía bancaria.
- d) Garantía a través de almacenes generales de depósito autorizados para operar como almacenes fiscales.

De conformidad con lo regulado en el Artículo 52 del Código Aduanero Uniforme Centro Americano. Garantía de la obligación tributaria aduanera. El cumplimiento de la obligación tributaria aduanera podrá ser garantizado por quien este obligado a su pago, en los casos que establece el presente código y su reglamento.

La garantía podrá consistir en: fianza emitida por una entidad autorizada póliza de seguro, depósito en efectivo en una cuenta del servicio aduanero o del Estado según corresponda, cheque certificado, garantía bancaria, valores de comercio, o una combinación de los anteriores, siempre que se asegure al servicio aduanero el pago inmediato a su presentación, del monto garantizado.



De conformidad con el Decreto Número 25-2010 del Congreso de la República Guatemala Ley de la Actividad Aseguradora; regula en el Artículo 3 literal b) Seguro de Daños: Son aquellos que, de conformidad con las condiciones pactadas, obligan a la aseguradora al pago de una indemnización por eventos inciertos que causen daños o pérdidas y los que tienen por objeto proporcionar cobertura al asegurador contra los daños o perjuicios que pudiera causar a un tercero.

Se incluyen dentro de este ramo los seguros de accidentes personales, de salud, de hospitalización y de caución; este último se refiere a las fianzas mercantiles reguladas en el Código de Comercio y emitidas por aseguradoras autorizadas para operar en el país.

El Artículo 37 del Decreto relacionado regula Textos uniformes. La Superintendencia de Bancos podrá uniformar cuando sean seguros obligatorios que derive de disposición legal, los textos de póliza registrados por las aseguradoras en el ramo de daños, previa audiencia a las entidades autorizadas.

Los textos de las condiciones particulares de las pólizas de seguros que garanticen el cumplimiento de las obligaciones tributarias o aduaneras deben considerar las leyes sobre la materia, así como las características del negocio del seguro.

Las condiciones particulares no requieren el registro de la Superintendencia de Bancos, sino únicamente el consentimiento de los contratantes.



El Artículo 110 del referido Decreto regula la Prescripción. Los derechos de los asegurados o beneficiarios de los contratos de seguro, prescriben en los plazos establecidos en el Código de Comercio y los valores correspondientes ingresarán a la cuenta Gobierno de la República-Fondo Común.

En el ámbito internacional existe legislación que regula a las empresas de este tipo, muy parecida en ciertos aspectos, por ejemplo en México en 1983 se emite el primero de los decretos para regular la operación de las maquiladoras en ese país, cuyos objetivos principales prácticamente continúan normando la legislación sobre maquiladoras: Crear empleos, integrar la tecnología a la industria nacional, capacitar a la mano de obra, distribuir el ingreso, el aprovechamiento de la capacidad industrial ociosa y la captación de divisas.

A medida que se ha transformado el proceso de producción de las empresas maquiladoras se ha presentado la necesidad también de contar con personal mayormente calificado.

4.4. Principales instituciones involucradas en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala

Dentro de las instituciones que se encuentran involucradas en el proceso de calificación y control de las empresas amparadas al Decreto Número 29-89 del Congreso de la



República se encuentran: Ministerio de Economía, Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo y Superintendencia de Administración Tributaria.

“El Ministerio de Economía, por medio de la Dirección de Política Industrial, es la institución encargada de recibir y resolver las solicitudes de calificación de las diferentes empresas interesadas en operar bajo la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, pudiendo calificarles basándose en un dictamen que emite dicha Dirección, el cual de ser favorable permitirá la calificación de la empresa en cualquiera de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo”⁶¹.

El Artículo 5 del Decreto Número 29-89 del Congreso de la República regula que las mercancías pueden ser objeto de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo, que se definen a continuación:

- Régimen de admisión temporal: Es aquel que permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, en suspensión de derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado IVA, mercancías destinadas a ser exportadas o reexportadas en el período de un año después de haber sufrido una transformación o ensamble.

- Régimen de devolución de derechos: Es aquel que permite una vez efectuada la exportación o reexportación, obtener el reembolso de los derechos

⁶¹ <http://www.mineco.gob.gt/Empresario.aspx>



arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado IVA pagados en depósito, que hubiere grabado mercancías internadas, productos contenidos en ellas o consumidos durante su proceso.

- Régimen de reposición con franquicia arancelaria: Es aquel que permite importar con exoneración de derechos arancelarios e impuestos a la importación, el valor equivalente por los derechos arancelarios e impuestos a la importación pagados por el exportador indirecto. Esta franquicia será utilizada para la reposición de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques, etiquetas que están directamente relacionados con su proceso de producción.

- Régimen de exportación de componente agregado nacional total: Es aquel aplicable a las empresas cuando dentro de su proceso productivo utiliza en su totalidad mercancías nacionales o nacionalizadas, para la fabricación o ensamble de productos de exportación.

El Artículo 12 del Decreto Número 29-89 y sus reformas regula que las empresas propiedad de personas individuales o jurídicas que se dediquen a la actividad exportadora o de maquila bajo el régimen de admisión temporal, gozarán de los beneficios siguientes:



- Suspensión temporal de derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado IVA, sobre las materias primas, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país, de conformidad con los listados autorizados en la resolución de calificación por el Ministerio de Economía, hasta por un plazo de un año contando a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva. Este plazo puede ser ampliado por una vez y hasta por un período igual por la Dirección General de Aduanas, siempre que la solicitud de prórroga sea presentada treinta días antes del vencimiento del mismo.

- Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado IVA, sobre los muestrarios, muestras de ingeniería, instructivos, patrones y modelos necesarios para el proceso de producción o para fines demostrativos de investigación e instrucción, hasta por el plazo de un año contando a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva. Este plazo puede ser ampliado por una vez y hasta por un período igual por la Dirección General de Aduanas, siempre que la solicitud de prórroga sea presentada treinta días antes del vencimiento del mismo.

- Exoneración total del Impuesto sobre la Renta, que se obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o



ensamblado en el país y exportado. Tal exoneración se otorgará por un período de diez años, contados a partir de la fecha de notificación de la resolución de su calificación por el Ministerio de Economía. Para los efectos de aplicar la referida exoneración, los contribuyentes beneficiados deberán llevar un sistema de contabilidad de costos e inventarios perpetuos, que identifiquen separadamente las exportaciones realizadas y los costos y gastos imputables a las mismas respectivamente, o en su defecto, el sistema de costos unitarios por operación.

Las personas individuales o jurídicas domiciliadas en el exterior que tengan sucursales, agencias o establecimientos permanentes que operen en Guatemala y exporten mercancías originadas en actividades de exportación y de maquila, no gozarán de la exoneración del Impuesto sobre la Renta, si en su país de origen se otorga crédito por el Impuesto sobre la Renta que se pague en Guatemala.

- Suspensión temporal de los derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado IVA, de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificados en la resolución de calificación del Ministerio de Economía, hasta por un plazo de un año contando a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva. Este plazo puede ser ampliado por una vez y hasta por un período igual por la Dirección



General de Aduanas, siempre que la solicitud de prórroga sea presentada treinta días antes del vencimiento del mismo.

- Exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado IVA, a la importación de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificados en la resolución de calificación del Ministerio de Economía.

- Exoneración total de impuestos ordinarios y/o extraordinarios a la exportación.

- Exoneración total de impuestos, derechos arancelarios y demás cargos aplicables a la importación y al consumo de fuel oil, gas butano, propano y bunker, estrictamente necesarios para la generación de energía eléctrica.

Adicionalmente, es el Ministerio de Economía el encargado de revocar a las distintas empresas calificadas bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, encontrándose dentro de las principales causas de revocatoria de calificación, el incumplimiento de obligaciones contenidas en la resolución que le autorizó el régimen a la entidad, siendo algunas de carácter laboral.

La Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo es la encargada de procesar la información básica para controlar, simplificar y agilizar las operaciones aduaneras de

importación y exportación de las empresas calificadas en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República.



“Dentro de las funciones principales que desempeña la Oficina de Regímenes de Perfeccionamiento Activo se encuentran”⁶²:

- Registro de empresas calificadas.
- Control de cuenta de garantías (seguros de caución).
- Transmisión de declaraciones de importación y exportación.
- Control de cuenta corriente.
- Registro de declaraciones juradas.
- Efectuar operaciones y registros que deban cumplir las empresas calificadas (registro de agentes de aduanas, prioridades de fianzas, ingreso de incisos Arancelarios, etc.)

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

⁶² <http://portal.export.com.gt/Portal/Home.aspx?sub=VUPE>



Se encuentra facultada para desarrollar y aplicar los sistemas tributario y aduanero del país conforme a la legislación; para tal cometido la SAT delega competencias en los órganos y dependencias internamente de la entidad.

“Dentro de las funciones específicas de la Superintendencia de Administración Tributaria se encuentran”⁶³:

- 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.
- Administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, así como ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero.
- Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo.
- Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas así como 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.

⁶³ <http://portal.sat.gob.gt/sitio/>



- Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.
- Establecer normas internas que garanticen el cumplimiento de las leyes y reglamentos en materia tributaria.
- Asesorar al Estado en materia de política fiscal y legislación tributaria, proponiendo por conducto del Organismo Ejecutivo, las medidas legales necesarias para el cumplimiento de sus fines.

4.5. Propuesta de un procedimiento.

Derivado de la problemática que presenta el Estado en recuperar los impuestos ingresados en suspensión, por tratarse de empresas amparadas al Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, se considera necesario regular específicamente las condiciones que deberá cumplir la garantía (seguro de caución) que presenten este tipo de empresas.

En virtud que actualmente no ha sido considerado el que dicha garantía presenta una vigencia de un año, sin embargo, las empresas calificadas bajo Admisión Temporal, gozarán dentro de sus beneficios de suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado IVA-, sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios,



materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país, hasta por un plazo de un año contado a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva. Este plazo puede ser ampliado por una sola vez y hasta por un período igual por la Dirección General de Aduanas.

Por lo anteriormente descrito, se concluye indispensable proponer que el seguro de caución abarque todas las importaciones realizadas durante su vigencia, independientemente que la vigencia de las importaciones realizadas en ese período de tiempo sea posterior a la de la garantía; es decir, que todas las importaciones que se realicen dentro de ese período, que puede ser incluso un día antes del vencimiento del seguro de caución, al momento de darse un incumplimiento por parte de la empresa calificada, sea la afianzadora responsable de esos saldos de las declaraciones de importación, que las entidades calificadas bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República presentan en un momento determinado hasta dos años siguientes a dicha vigencia, y que en las condiciones actuales no puede ejecutarse al momento de vencer la garantía porque aún no se ha presentado el incumplimiento de la vigencia de las importaciones realizadas por la empresas maquiladoras.



CONCLUSIONES



1. Las empresas calificadas como maquiladoras representan una importante fuente en la generación de empleo y desarrollo en el país; sin embargo, a dichas entidades no solamente le han sido concedidos beneficios, sino que también presentan obligaciones que cumplir, tanto de carácter laboral como tributarias ante el Estado de Guatemala.

2. Existen graves problemas para que el Estado de Guatemala pueda recuperar los impuestos ingresados en suspensión por las empresas que operan bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República; en los casos en que la garantía (fianza o seguro de caución) se encuentra vencida y se presenta un incumplimiento de carácter tributario por parte de la empresa calificada.

3. La insuficiencia de garantías para la administración tributaria, provoca la no recaudación de esos impuestos en suspenso, vitales para el correcto desarrollo y cumplimiento de objetivos que el Estado de Guatemala debe realizar; haciendo difícil el cumplimiento de la obligación tributaria aduanera, derivado que el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República no regula específicamente las condiciones a cumplir en las garantías presentadas.



4. No existe un formato preestablecido de seguro de caución que sea función para las empresas que se encuentran calificadas en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, en virtud de tener características especiales dichas entidades y que permita, en el supuesto de darse un incumplimiento ejecutar las garantías que se encuentren vencidas.

RECOMENDACIONES



1. El Estado de Guatemala como ente soberano y fiscalizador de los tributos, propiciará mecanismos, por los cuales sean bien distribuidos y aplicados dichos tributos, de acuerdo a la recaudación legal de los impuestos con verdadera igualdad, a efecto de que sean trasladados a cada habitante del país mejoras en servicios básicos que son proporcionados a la población.
2. La Superintendencia de Administración Tributaria, tendrá que implementar mayores controles para evitar el incumplimiento de obligaciones tributarias por las entidades calificadas bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República; buscando quedar totalmente garantizados los impuestos de importación ingresados en suspensión, una vez presentado un incumplimiento.
3. El Congreso de la República debe reformar el Decreto Número 29-89, regulando las cláusulas específicas que deberá contener la garantía que se presente a la Superintendencia de Administración Tributaria; siendo la afianzadora responsable durante la vigencia de la garantía y por el pago de todos los impuestos en suspenso, incluyendo hasta la fecha en que se presente el incumplimiento por parte de la entidad.



4. La Superintendencia de Administración Tributaria deberá presentar a la Superintendencia de Bancos un formato de garantía único para las afianzadoras que amparen las operaciones de las empresas en el Decreto Número 29-89, cumpliendo las obligaciones estipuladas; quedando así el Estado de Guatemala garantizado en la recuperación de los tributos aduaneros, al presentarse un incumplimiento con la garantía vencida.



BIBLIOGRAFÍA

BASUALDA, Ricardo Xavier. **Derecho aduanero**, Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, Argentina, 1988.

CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual**, décima edición. Ed. Heliasta. Buenos Aires, Argentina, 1976.

CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario. **Derecho administrativo**. Tomo I. Teoría general. 14ª. Edición, Edición talleres de impresiones gráficas. Guatemala, 2003.

FERNÁNDEZ LÓPEZ, Justo. **Foro consultas**. México: (s.e.), 2004.

<http://portal.export.com.gt/Portal/Home.aspx?sub=VUPE>

<http://portal.sat.gob.gt/sitio/>

<http://www.aduanas.gob.mx>

http://www.aduanas.gob.mx/aduana_mexico/2007/A_Body.htm

(<http://www.agimmobilier.com/resource-center/glosario-economico.htm>) 12 de noviembre de 2008.

(<http://www.economia.cl/aws00/servlet/aawsconver?1,,500130>) 12 de noviembre de 2008.

<http://www.emercadolatino.com.ve/public/documents/0.236849001281988699.pdf>

<http://www.mineco.gob.gt/Empresario.aspx>

(<http://www.monografias.com>) 12 de noviembre de 2008

(<http://www.monografias.com/trabajos/econoglos/econoglos.shtml>) 12 de noviembre de 2008.

<http://www.monografias.com/trabajos5/tradu/tradu.shtml>

<http://www.monografias.com/trabajos53/derecho-aduanero/derecho-aduanero.shtml>

(http://www.2001.com.ve/glosario_economico.asp) 12 de noviembre de 2008.

MONTERROSO VELÁSQUEZ, DE MORALES, Gladys Elizabeth. **Derecho fundamento financiero finanzas publicas**, tomo I; edición 2,007 editores G&A.



MONTERROSO VELASQUEZ DE MORALES, Gladys Elizabeth. **Derecho financiero**, parte II, Derecho Tributario, segunda edición 2,003 editores G & A

MORALES-GIL GIRÓN, Benjamín Isaac. **Derecho penal aduanero guatemalteco**, primera edición, noviembre de 2,004 Ed. Orión. ISBN: 99922-783-9-0

OSSORIO, Manuel, **Diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales**. 1ª Edición Electrónica Editorial Heliasta, S.R.L. Buenos Aires, Argentina, 1,990.

SANTIAGO DE LEÓN, Erick Gustavo. **Derecho tributario**, primera edición, SR editores. Guatemala 2,006.

TOVAR MONTAÑÉS, Jorge. **La maquila**. Lima, Perú, Ed. PPU, 2004.

TUDELA TELLO, Andree César Augusto – **Artículo Jurídico - Génesis y Apocalipsis / La obligación tributaria / aduanera ¿Un Deber ó una Obligación? – Breves Anotaciones... 10 Mandamientos**.

TUDELA TELLO, Andree César Augusto, **¿TRIBUTAR Ó NO? - En busca del Deber de Contribuir Análisis, Reflexiones y Anotaciones** – Artículo Jurídico para el Concurso Encuentro Universitario 2007 organizado por la SUNAT.

Varios autores, **Breve diccionario etimológico de la lengua española**, segunda edición, Editorial Gredos, Madrid, España, 1967.

Varios autores. **Diccionario de la lengua española** – Real Academia Española – Tomo 4 –Vigésima Segunda Edición –ESPASA – España 2001.

Varios autores. **Enciclopedia Omeba**, segunda edición, Editorial Bibliográfica, Buenos Aires, Argentina, 1968.

WITKER, Jorge. **Derecho tributario aduanero**, segunda edición 1,999, Editado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México Impresos Alejandro Cruz Ulloa ISBN: 968-36-7094-6

www.derechoaduaneroeuropeo.com **Normas básicas del derecho aduanero en la unión europea**, (Guatemala, 10 de noviembre de 2008).

www.encyclopediaencarta.com, diciembre de 2004, (12 de septiembre de 2008).

www.humanrightwatch.com

www.ine.gob.gt. (Guatemala, noviembre de 2008).

www.ministeriodetrabajo.gob.gt (Guatemala, noviembre de 2008).



www.wikipedia.com (Guatemala, noviembre, 2008), Pág. 1.

Legislación

Constitución Política de la República de Guatemala, Asamblea Nacional Constituyente de 1,986.

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

Código Civil, Decreto Ley Número 106.

Código de Comercio, Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala.

Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y sus reformas (Decreto 29-89 del Congreso de la República de Guatemala)

Reglamento de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y sus reformas (Acuerdo Gubernativo Número 533-89)

Reglamento para la Constitución de las Garantías a que se refiere la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y su Reglamento (Acuerdo Gubernativo Número 943-90)

Ley de la Actividad Aseguradora (Decreto Número 25-10 del Congreso de la República de Guatemala)

Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.

Instrumento de ratificación que aprueba el Acuerdo, Organización Mundial del Comercio (Dto. 37-95).

Reglamento Centroamericano Sobre la Valoración Aduanera de las Mercancías.

Código Aduanero Centroamericano (Acuerdo No. 370-2002) del Ministerio de Economía.

Reglamento del Código Aduanero Centroamericano (Acuerdo No. 036-2003) del Ministerio de Economía.

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria (Decreto 1-98).

Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria (Acuerdo del Directorio 007-2007).