

**Directriz Técnica**  
**DT-DGT-UVM-002-2023**  
**Noviembre 2023**

**“Análisis Técnico para la Comprobación e Investigación del Valor Declarado”**

**Departamento de Gestión Técnica de las Mercancías**  
**Unidad de Valoración Aduanera de las Mercancías**

**Marco legal**

1. Constitución Política de la República de Guatemala.  
Artículo 2. Deberes del Estado.  
Artículo 154. Función pública.  
Artículo 239. Principio de Legalidad.
2. Decreto Número 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.  
Artículo 3. Objeto y funciones de la SAT.  
Artículo 6. Estructura Organizacional.  
Artículo 30. Las Intendencias.  
Artículo 31. Autoridad y jerarquía de los Intendentes.
3. Acuerdo Ministerial No. 0469-2008, Resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX) Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA).  
Artículo 8. Potestad Aduanera.  
Artículo 9. Control aduanero.  
Artículo 22. Agente aduanero.  
Artículo 23. Solidaridad del agente aduanero.  
Artículo 36. Admisibilidad de registros como prueba.  
Artículo 44. Valor en Aduana.  
Artículo 131. Principio de Legalidad de las actuaciones.
4. Acuerdo Ministerial No. 0471-2008, Resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX) Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA).  
Artículo 3. Definiciones.  
Artículo 90. Representación legal.  
Artículo 91. Responsabilidad.  
Artículo 188. Elementos del valor en aduana.  
Artículo 204. Duda de datos y documentos e información complementaria.

- Artículo 206. Motivos para rechazar el valor de transacción.
  - Artículo 209. Obligación de suministrar información.
  - Artículo 211. Declaración jurada.
  - Artículo 321. Documentos que sustentan la declaración de mercancías.
  - Artículo 323. Factura comercial.
  - Artículo 324. Contenido del documento de transporte.
5. Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, en adelante Acuerdo de Valoración de la OMC.
    - Artículo 1.
    - Artículo 8.
    - Artículo 17.
  6. Decisiones del Comité de Valoración de la Organización Mundial de Comercio -OMC-. Decisión 6.1 Casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.
  7. Decreto Ley Número 106, Código Civil.
    - Artículo 1517.
  8. Decreto número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio.
    - Artículo 368. Contabilidad y registros indispensables.
    - Artículo 373. Operaciones, Errores u Omisiones.
    - Artículo 375. Prohibición de llevar más de una Contabilidad.
    - Artículo 381. Comprobación de Operaciones.
    - Artículo 386. Requisitos.
    - Artículo 764. Carta de crédito.
    - Artículo 765. Plazo.
  9. Decreto Numero 6-91 del Congreso De La Republica De Guatemala, Código Tributario.
    - Artículo 1. Carácter y campo de aplicación.
    - Artículo 98. Atribuciones de la Administración Tributaria.
  10. Resolución de Superintendencia Número SAT-DSI-1435-2021.
    - Artículo 8. Departamento de Gestión Técnica de las Mercancías.

11. Resolución de Intendencia de Aduanas Número SAT-IAD-002-2022.

Artículo 5, numeral romano II. Funciones de la Unidad de Valoración Aduanera de las Mercancías.

### **Objetivo**

Brindar los elementos técnicos y legales, que permita al Servicio Aduanero realizar la correcta evaluación de los medios de prueba, a efecto de poder establecer el valor en aduana de las mercancías objeto de importación.

### **Alcance**

El presente documento es de consulta y orientación técnico-legal para el Servicio Aduanero.

### **Introducción**

Como parte del Plan Estratégico Institucional 2021-2025, estrategia 5 Fortalecimiento de la Modernización Integral Aduanera, acción estratégica 5.1.1.4 "Fortalecer el proceso de valoración aduanera de las mercancías, considerando los segmentos más representativos de riesgo, con la finalidad de mitigar la subvaluación" y coadyuvar al correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras.

El presente documento sirve de orientación al Servicio Aduanero para realizar el análisis técnico y legal a efecto de poder establecer el valor en aduana de las mercancías objeto de importación definitiva tanto en control inmediato como posterior; en el mismo se dan a conocer aspectos básicos que se pueden tomar en consideración al momento de realizar la evaluación de los medios de prueba, presentados por el importador en cualquier fase del proceso.

Por consiguiente, se aporta la presente directriz, para una mejor comprensión del Acuerdo de Valoración de la OMC, Código Aduanero Uniforme Centroamericano y su reglamento en lo concerniente a la valoración aduanera de las mercancías importadas.

### **1. Términos de Comercio Internacional -Incoterms-**

Los Incoterms explican los términos comerciales comúnmente utilizados por medio de tres letras, que reflejan la práctica entre empresas en la compraventa de mercancías. (Ver anexo).

### 1.1 EXW (En fábrica o lugar convenido)

El vendedor entrega la mercancía al comprador en un lugar designado (fábrica o almacén).

Este incoterm no incluye los siguientes rubros:

Transporte y seguro: El vendedor no tiene ninguna obligación ante el comprador de formalizar un contrato de transporte y seguro.<sup>1</sup>

Cuando el valor de transacción sea declarado bajo el término EXW en la declaración de mercancías y documentos de soporte, se debe agregar los siguientes gastos y costos:

- a) Los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;
- b) Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y
- c) El costo del seguro.

### 1.2 FCA (Franco porteador)

El vendedor entrega las mercancías al comprador en una de estas dos maneras:

- Primero, cuando el lugar designado son las instalaciones del vendedor, la mercancía se entrega, cuando se carga en los medios de transporte dispuestos por el comprador.
- Segundo, cuando el lugar designado es otro, la mercancía se entrega, cuando, habiendo sido cargada en los medios de transporte del vendedor, alcanza el otro lugar designado y está preparada para la descarga desde aquellos medios de transporte del vendedor y a la disposición del porteador o de otra persona designada por el comprador.

En cualquiera de las dos opciones que se escoja como lugar de entrega, dicho lugar identifica dónde el riesgo se transmite al comprador y el momento a partir de cuáles son los costos por cuenta del comprador.

<sup>1</sup> Incoterms 2020 by the International Chamber of Commerce (ICC)

Este incoterm no incluye los siguientes rubros:

Transporte y seguro: El vendedor no tiene ninguna obligación ante el comprador de formalizar un contrato de transporte y seguro.<sup>2</sup>

Cuando el valor de transacción sea declarado bajo el término FCA en la declaración de mercancías y documentos de soporte, se deben agregar los siguientes gastos y costos:

- a) Los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;
- b) Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y
- c) El costo del seguro.

### **1.3 FOB (Franco a bordo)**

El vendedor entrega la mercancía al comprador a bordo del buque, designado por el comprador, en el puerto de embarque designado.

Este incoterm no incluye los siguientes rubros:

Transporte y seguro: El vendedor no tiene ninguna obligación ante el comprador de formalizar un contrato de transporte y seguro.<sup>3</sup>

Cuando el valor de transacción sea declarado bajo el término FOB en la declaración de mercancías y documentos de soporte, se adicionarán los siguientes gastos y costos:

- a) Los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;
- b) Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y
- c) El costo del seguro.

<sup>2</sup> Incoterms 2020 by the International Chamber of Commerce (ICC)

<sup>3</sup> Incoterms 2020 by the International Chamber of Commerce (ICC)

#### 1.4 CFR (Costo y flete)

El vendedor entrega la mercancía al comprador a bordo del buque.

En este incoterm se incluye el siguiente rubro:

Transporte: El vendedor debe contratar o procurar un contrato para el transporte de la mercancía desde el punto de entrega acordado, si lo hay, en el lugar de entrega hasta el puerto de destino designado o, si se acuerda, cualquier punto en ese puerto.<sup>4</sup>

Cuando el valor de transacción sea declarado bajo el término CFR en la declaración de mercancías y documentos de soporte, se deben agregar los siguientes gastos y costos:

- a) Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y
- b) El costo del seguro.

#### 1.5 CIF (Costo, seguro y flete)

El incoterm CIF significa que el vendedor entrega la mercancía al comprador a bordo del buque.

En este incoterm se incluyen los siguientes rubros:

Transporte: El vendedor debe contratar o procurar un contrato para el transporte de la mercancía desde el punto de entrega acordado, si lo hay, en el lugar de entrega hasta el puerto de destino designado o, si se acuerda, cualquier punto en ese puerto.

Seguro: El vendedor también debe contratar la cobertura de seguro contra el riesgo del comprador de pérdida o daño de la mercancía desde el puerto de embarque hasta al menos el puerto de destino.<sup>5</sup>

<sup>4</sup> Incoterms 2020 by the International Chamber of Commerce (ICC)

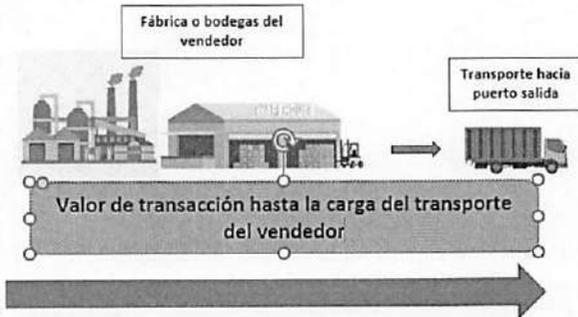
<sup>5</sup> Incoterms 2020 by the International Chamber of Commerce (ICC)

**ANEXO I**  
**Ilustración del lugar pactado de algunos Términos de Comercio Internacional -Incoterms-**

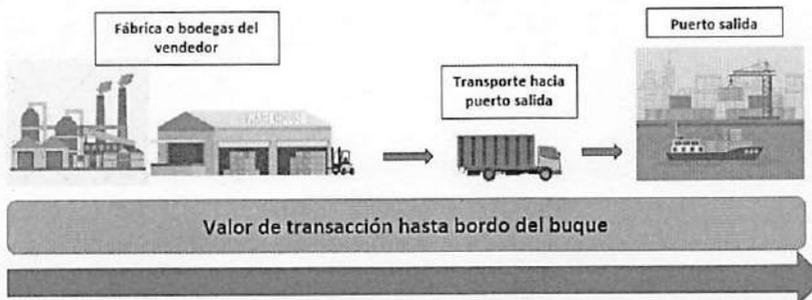
**a) EXW**



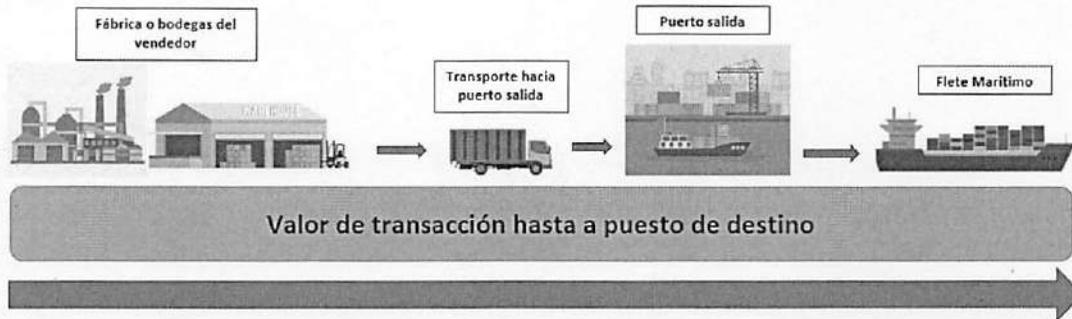
**b) FCA**



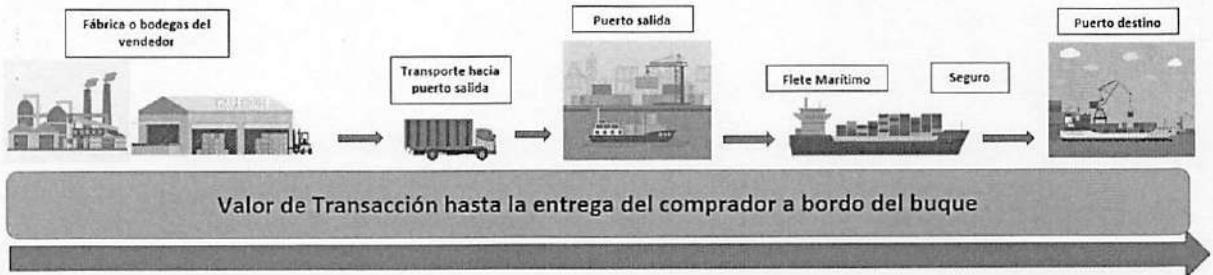
**c) FOB**



d) CFR



e) CIF



Es importante mencionar que de acuerdo a la condición de entrega de cada incoterm antes citado se debe agregar al valor de transacción, los gastos y costos, así como los demás gastos detallados en el artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC, cuando corresponda, esto para conformar el Valor en Aduana, que estable el artículo 44 del CAUCA.

**Gastos Collect**

Si dentro de la información que proporcione el importador incluye documentos relacionados a los gastos "collect", se entenderá que los mismos serán pagados por el por el destinatario, lo cual es independiente al Incoterm pactado entre vendedor y comprador. Por lo que se debe tomar en consideración que estos gastos corresponden a gastos conexos, que se deben con motivo de la importación y con base a lo que establecen los artículos 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC y 188 del RECAUCA son elementos que forman parte del Valor en Aduana, ya que los mismos son efectuados por el comprador y no están incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.

## 2. Definiciones

### 2.1 La prueba

Conjunto de actuaciones que, dentro de un juicio cualquiera que sea su índole, se encaminan a demostrar la verdad o la falsedad de los hechos aducidos por cada una de las partes, en defensa de sus respectivas pretensiones (...).

Las pruebas generalmente admitidas en las legislaciones son las de indicios, la presunción y especies, la confesión en juicio.<sup>6</sup>

### 2.2 Medios de Prueba

Son los elementos o instrumentos que se utilizan para convencer al juzgador y sirven para demostrar la certeza de los hechos controvertidos en un proceso.

Dependiendo de la materia estos pueden ser, entre otros:

1. El testimonio.
2. El dictamen de un perito o pericial.
3. Documental, pudiendo ser documentos públicos o privados (financieros, contables, comerciales, entre otros).
4. Actividades que pueden realizar los jueces, inspección registro, informe de traductores, etc.

### 2.3 Objeto de la prueba

Es la materia sobre la cual recae la prueba, es decir, lo que debe comprobar, para demostrar la verdad o falsedad de algo.

En materia de valoración aduanera lo que se debe de comprobar es el valor de la transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, el cual "(...) comprende todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor, o por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor.", de conformidad al Anexo III numeral 7 del Acuerdo de Valoración de la OMC.

---

<sup>6</sup> Definición Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales Manuel Osorio.

### 3. Análisis Técnico

En materia de valoración aduanera la carga de la prueba la tiene el importador, según lo establecido en los Artículos 3 "...DUDA RAZONABLE: Es el derecho que tiene la Autoridad Aduanera de dudar sobre la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados **como prueba del valor declarado...**", y 204 del RECAUCA "...Duda de datos y documentos e información complementaria. Cuando la Autoridad Aduanera tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados, podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, **así como documentos u otras pruebas** que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas...", pudiendo el importador o su representante presentar **cualquier elemento considerado como prueba** que permita desvanecer la duda razonable.

Un factor importante de mencionar es que, la prueba documental es una de las más eficaces por la certeza que imprime a los hechos que constan en el documento, pudiendo ser:

- a. De carácter comercial (factura, documento de transporte y otros).
- b. Bancarios (transferencia bancaria, carta de crédito, cheque, pagaré, etc.)
- c. Contables (Libros de contabilidad).
- d. Públicos y privados. Públicos cuando interviene un funcionario público y privados cuando solo intervienen las partes interesadas.

Los medios de prueba presentados por el importador en cualquier etapa del proceso deben ser valorados, al ser elementos que el importador considera que comprueban el valor de la transacción.

La legislación tanto nacional como regional, no limita que el importador pueda presentar los mismos medios de prueba en cualquier etapa del proceso.

Se debe tomar en consideración que el examen físico y documental, permite al Servicio Aduanero verificar física y documentalmente el cumplimiento de los elementos determinantes de la obligación tributaria aduanera, tales como naturaleza, origen, procedencia, peso, clasificación arancelaria, estado, cantidad, valor y demás características o condiciones que las identifiquen e individualicen, con base al artículo 336 del RECAUCA.

#### 4. Cotejo de Información entre la Declaración Única Centroamericana - DUCA-, Declaración del Valor en Aduana -DVA- y los Documentos de Soporte.

La legislación regional aduanera, establece los documentos que sustentan la declaración de mercancías, entre los cuales podemos mencionar factura comercial, documento de transporte, declaración del valor en aduana de las mercancías, de acuerdo con el artículo 321 del RECAUCA, los cuales servirán para realizar el cotejo de dicha información.

Si al momento de la verificación inmediata o en bodegas del importador, se observa que la mercancía cuenta con marca, modelo, país de origen, entre otros factores que permitan plenamente identificarlas y la información antes mencionada no fue descrito en el anexo de la DVA, para la verificación inmediata se podrá solicitar al importador rectificar la declaración para consignar estos datos en dicho anexo y al momento de la verificación en las bodegas del importador se realiza el análisis de conformidad con lo observado física y documentalmente, esto permitirá poder realizar un mejor análisis comparativo de las mercancías objeto de importación con la información que dispone o cuenta el Servicio Aduanero.

#### Aspectos importantes para tomar en consideración:

- Verificar que la fecha de exportación consignada en la DVA coincida con la fecha que se encuentra en el documento de transporte, el cual servirá para poder establecer el momento aproximado, de conformidad con el artículo 198 del RECAUCA.
- Se debe verificar la exactitud de los datos consignados en la -DVA-, con los documentos de soporte presentados, para verificar la correcta declaración y valor en aduana según el artículo 211 del RECAUCA.
- Cuando exista un contrato de compra-venta puede verificarse el número y fecha en las casillas correspondientes de la DVA, de acuerdo a lo establecido con el instructivo de llenado de la DUCA. El no declarar dicho documento en la DVA, no es motivo para rechazar el valor en aduana.

Un contrato de compra-venta se realiza cuando dos o más personas convienen en crear, modificar o extinguir una obligación de conformidad con el Artículo 1517 del Decreto Ley Número 106, Código Civil, en materia aduanera puede servir para cotejar los términos pactados entre el vendedor y comprador, asimismo, formas de pago y obligaciones entre ambos. Por lo que; un contrato por sí mismo, no es suficiente para comprobar el precio

realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas y rechazar el valor en aduana.

- Verificar que la unidad de medida del inciso arancelario que corresponde a la mercancía objeto de importación, consignada en el anexo de la DVA, corresponda a la unidad de medida que se colocó en la declaración de mercancías (o realizar las conversiones que correspondan), para efectos de la comparación del valor unitario de la mercancía.
- Verificar los términos pactados establecidos, no solamente circunscritos a los "incoterms" que abarcan hasta dónde llega la responsabilidad entre el proveedor y comprador, sino a términos como formas de pago, medio de pago, plazo, entre otros y así corroborar la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba, de conformidad con la Decisión 6.1 del Comité de Valoración de la Organización Mundial de Comercio -OMC-.

## **5. Comprobación del Valor en Aduana de las Mercancías Importadas**

### **5.1 Formas de Pago**

La compra de las mercancías puede efectuarse al contado, crédito o combinación de ambas.

La forma de pago de las mercancías declaradas en la DVA debe coincidir con la pactada con el vendedor.

Ejemplo:

*El importador declara una compra-venta al crédito por 90 días, y en la DVA, describe en la casilla No. 19 Forma de pago. 03 Transferencia Bancaria.*

*En el ejemplo anterior se observa que existe un error, toda vez el importador si declara crédito tiene que consignar en la casilla No. 19 Forma de pago. 08 Otra, Especificar: 90 días crédito o el plazo establecido, pues hasta ese momento se desconoce por cuál de los medios realizará el pago.*

#### **5.1.1. Contado**

Es el desembolso de dinero por el valor total de las mercancías objeto de compra, que realiza el comprador tanto en efectivo como a través de otros medios de pago,

en el momento en que se realiza la compraventa de las mercancías al vendedor, y se emite como resultado la factura correspondiente.

### **5.1.2. Crédito**

El comprador se compromete con el vendedor a pagar el monto pactado en la factura de compraventa en un plazo establecido, siempre y cuando cumplan con ciertas condiciones. En la mayoría de las veces se realiza un pago diferido en concepto de garantía, que es un porcentaje del importe de la compra y el resto hasta antes que transcurra un determinado periodo de tiempo, sin embargo, con base a lo que establece la nota al artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC, el precio realmente pagado o por pagar es el pago TOTAL que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de este último.

Si el importador declara que el valor de transacción es por pagar (al crédito) y no aporta elementos de prueba que permitan establecer que el valor declarado sea en efecto el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, el Servicio Aduanero se ve imposibilitado de poder comprobar dicho valor, ya que en ese momento no cuenta con los elementos suficientes para constatar dicho extremo.

Derivado a lo anterior, al no comprobar el valor declarado persiste la duda razonable. No existe limitante para que el Servicio Aduanero rechace el valor declarado como valor de transacción, toda vez que el Acuerdo de Valoración de la OMC, establece que ninguna de las disposiciones de dicho Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana.

### **5.2 Medios de Pago**

Son los instrumentos negociables que el importador puede utilizar para efectuar el pago de las mercancías importadas, pudiendo ser entre otros: Carta de Crédito (expedida por una entidad financiera), Giro bancario, Transferencia bancaria, Efectivo, Tarjeta de crédito, Cheques, entre otros, los cuales deben cumplir con los requisitos que establece la legislación vigente para ser emitidos.

En caso de colocar en la DVA casilla No. 19 Forma de pago.: "Otra", el importador debe indicar a qué medio de pago se refiere en la casilla correspondiente.

La nota al artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC, indica que el pago no tiene que tomar necesariamente la forma de una transferencia en dinero, por tanto, también puede realizarse el pago a través de carta de crédito u otros instrumentos negociables.

### **5.1.3. Instrumentos negociables**

#### **5.1.3.1. Transferencia Bancaria**

Si el importador presenta como sustento del precio realmente pagado o por pagar una transferencia bancaria, este documento permitirá identificar que corresponde a la mercancía objeto de importación y podría contener la siguiente información:

- a) País destino
- b) IBAN o Cuenta estandarizada (depende de país destino)
- c) Código SWIFT del banco beneficiario
- d) Nombre del beneficiario
- e) Número de cuenta del beneficiario
- f) Monto y divisa a enviar
- g) Concepto de la transferencia
- h) Relación con el beneficiario<sup>7</sup>
- i) Si existe Banco intermediario
- j) Datos del Banco intermediario.

BIC o SWIFT: código de identificación del banco en la red de swift bic (bank identifier code), el código swift es una abreviatura de society for world interbank financial telecommunication (sociedad de telecomunicación financiera interbancaria mundial)<sup>8</sup>.

#### **5.1.3.2. Carta de crédito**

En Guatemala la carta de crédito se encuentra regulada en los Artículos 764 y 765 del Decreto número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio.

De conformidad con lo que establece el Artículo 765 del Código de Comercio, si la carta de crédito no indica la fecha de vencimiento, se entenderá que el crédito estará en vigor por seis meses, contados a partir de la fecha de notificación al beneficiario.

<sup>7</sup> Página de internet: <https://www.corporacionbi.com/gt/bancoindustrial/transferencias-internacionales/>

<sup>8</sup> Página de internet: [https://ayuda.baccredomatic.com/banca\\_en\\_linea\\_y\\_banca\\_movil/transferencias/hacer-transferencias-internacionales?country=es-gt](https://ayuda.baccredomatic.com/banca_en_linea_y_banca_movil/transferencias/hacer-transferencias-internacionales?country=es-gt)

### 5.1.3.3. Otros documentos negociables

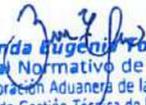
Se puede presentar cualquier otro instrumento negociable, que permita acreditar el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, sin embargo, sólo producirán los efectos previstos en el Código de Comercio, los títulos de crédito que llenen los requisitos propios de cada título en particular y los generales según lo indicado en el Artículo 386 del Código antes mencionado. Los requisitos generales son los siguientes:

1. El nombre del título de que se trate.
2. La fecha y lugar de creación.
3. Los derechos que el título incorpora.
4. El lugar y la fecha de cumplimiento o ejercicio de tales derechos.
5. La firma de quien lo crea.

Este es un documento de consulta y orientación, de acuerdo con la jerarquía normativa, la Constitución Política de la República de Guatemala es la norma suprema del Estado y tiene preeminencia sobre cualquier normativa. Las leyes o tratados prevalecen sobre los reglamentos, por lo que, debe tenerse presente en caso de duda en la aplicación e interpretación del presente documento.



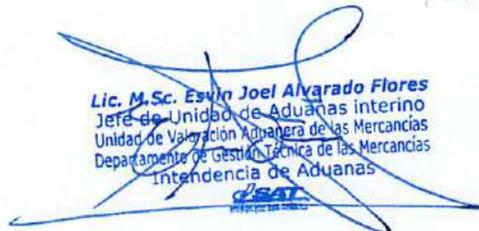
Lcda. Ana Cristina Cruz Mazariegos  
Profesional Normativo de Aduanas  
Unidad de Valoración Aduanera de las Mercancías  
Departamento de Gestión Técnica de las Mercancías  
Intendencia de Aduanas



Lcda. Brenda Eugenia Toc Vargas  
Profesional Normativo de Aduanas  
Unidad de Valoración Aduanera de las Mercancías  
Departamento de Gestión Técnica de las Mercancías  
Intendencia de Aduanas



Lic. Christian Alberto Motta Rodas  
Supervisor Normativo de Aduanas  
Unidad de Valoración Aduanera de las Mercancías  
Departamento de Gestión Técnica de las Mercancías  
Intendencia de Aduanas



Lic. M.Sc. Esvin Joel Alvarado Flores  
Jefe de Unidad de Aduanas interino  
Unidad de Valoración Aduanera de las Mercancías  
Departamento de Gestión Técnica de las Mercancías  
Intendencia de Aduanas