

CRITERIO TRIBUTARIO INSTITUCIONAL No. 1-2025

“EL MOMENTO OPORTUNO EN EL DESPACHO ADUANERO PARA LA FORMULACIÓN DE LA MULTA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 8 DEL DECRETO NÚMERO 14-2013 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY NACIONAL DE ADUANAS”.

I. ANTECEDENTES:

El despacho aduanero es el conjunto de actos necesarios para someter las mercancías a un régimen, amparadas en una declaración de mercancías definitiva, por medio de la cual el importador o declarante expresa libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y acepta las obligaciones que este impone.

Dicha declaración se efectúa mediante transmisión electrónica, conforme los procedimientos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, su Reglamento y el ordenamiento jurídico interno.

La determinación de las obligaciones aduaneras e información contenida en la declaración de mercancías definitiva y los documentos que sustentan la misma, queda bajo responsabilidad del importador o declarante, por ser esta una declaración jurada conforme lo establece el artículo 77 segundo párrafo del Código Aduanero Uniforme Centroamericano.

Durante el proceso del reconocimiento físico y documental en el despacho aduanero, se puede comprobar el pago incorrecto de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes de la importación, declarado por el sujeto pasivo a través de la declaración de mercancías autodeterminada, por medio del cual el importador o declarante fija, acepta y paga los tributos conforme al régimen aduanero al que se destinen las mercancías.

El artículo 124 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, establece como Infracción tributaria, toda acción u omisión que signifique transgresión o tentativa de transgresión de la legislación aduanera, que cause o pueda causar perjuicio fiscal, y no constituya delito, la sanción objeto de análisis se encuentra regulada en el artículo 8 de la Ley Nacional de Aduanas, Decreto Número 14-2013 del Congreso de la República de Guatemala.

El inconveniente en la operación es determinar el momento oportuno en el despacho aduanero para la aplicación de la sanción de la multa tipificada en el artículo 8 del Decreto Número 14-2013 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Nacional de Aduanas, consistente en la omisión de pago de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes a la importación equivalente

al 100% del importe de los derechos arancelarios e impuestos omitidos o no pagados por parte del sujeto pasivo, incluyendo intereses resarcitorios aplicables conforme lo regulado en el Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario.

Para el caso, de los certificados de origen basados en un Acuerdo o Tratado Comercial suscritos por Guatemala dicha multa es aplicable para los errores no formales es decir, que "error no formal" en un certificado de origen, se refiere a aquellos errores que se presenten en formatos distintos a los negociados entre las partes o; dichos certificados presenten alteraciones, raspaduras, tachaduras, enmiendas, manchones o entre líneas.

Actualmente el Servicio Aduanero está desarrollando la imposición de la multa en distintos momentos del proceso de despacho aduanero, de acuerdo a los escenarios siguientes:

1. En la emisión de la audiencia por valor, clasificación o denegación del trato arancelario preferencial por errores no formales.
2. Al dictarse la resolución administrativa que establece los tributos relacionados con los ajustes al valor declarado, por cambio de clasificación arancelaria o denegación de trato arancelario preferencial por errores no formales.

Por lo cual, se considera necesario definir a través del presente criterio tributario institucional, el momento oportuno en el despacho aduanero para la formulación y aplicación de la sanción por omisión del pago de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes, garantizando el derecho de defensa del contribuyente y el debido proceso, con la finalidad que el importador o declarante responsable pueda expresar su conformidad o inconformidad con la sanción, presentando los medios probatorios pertinentes y que a su juicio considere necesarios. Lo que coadyuvará a garantizar la certeza y seguridad jurídica.

II. BASE LEGAL:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA.

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

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

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

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

DECRETO NÚMERO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, CÓDIGO TRIBUTARIO.

“Artículo 94 “A”. Reducción de sanciones a infracciones a deberes formales. Los contribuyentes o responsables que al percatarse de la comisión de una infracción a los deberes formales, de las establecidas en este Código o en las leyes tributarias específicas, que se sancionen pecuniariamente, sin haber sido requerido o fiscalizado, se presente voluntariamente ante la Administración Tributaria aceptando la comisión de la infracción, se rebajará la sanción que corresponda en un ochenta y cinco por ciento (85%), siempre que efectúe el pago de forma inmediata. Esta rebaja no aplicará en el caso que el contribuyente reincida en la comisión de la misma infracción durante el período impositivo que corresponda”.

“Artículo 98. Atribuciones de la administración tributaria. La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias. Para los efectos de este Código se entenderá por Administración Tributaria a la Superintendencia de Administración Tributaria u otra dependencia o entidad del Estado a la que por ley se le asignen funciones de administración, recaudación, control y fiscalización de tributos. En el ejercicio de sus funciones la Administración Tributaria actuará conforme a las normas de este Código, las de su Ley Orgánica, y las leyes específicas de cada impuesto y las de sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos. Para tales efectos podrá: (...)

12. Velar porque las actuaciones se resuelvan en conformidad con criterios administrativos o jurisdiccionales firmes, basados en ley, dictados en casos similares, a fin de lograr unificación de criterios y economía procesal. (...).”.

“Artículo 146. Verificación y audiencias. La Administración Tributaria verificará las declaraciones, determinaciones y documentos de pago de impuestos; si procediere, formulará los ajustes que correspondan, precisará los fundamentos de hecho y de derecho, y notificará al contribuyente o al responsable. (...)

El contribuyente o el responsable podrá expresar su conformidad con uno o más de los ajustes o las sanciones, sin objetarlos parcialmente, en cuyo caso la Administración los declarará firmes, formulará la liquidación correspondiente y fijará el plazo improrrogable de diez (10) días hábiles para su pago, advirtiendo que si éste no se realiza, se procederá al cobro por la vía Económico Coactiva. En este caso, las sanciones se reducirán al veinticinco por ciento (25%) de su monto original.

Si el contribuyente acepta pagar voluntariamente el monto de los impuestos sobre los cuales se hayan formulado ajustes, sin impugnarlos por medio del recurso de revocatoria o renuncia a éste, se le aplicará una rebaja de cincuenta por ciento (50%) de la multa impuesta. Si el contribuyente opta por no impugnar por la vía de lo Contencioso Administrativo o desiste de ésta, se le aplicará una rebaja de veinticinco por ciento (25%) de la multa impuesta. (...).”

DECRETO NÚMERO 1-98 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY ORGÁNICA DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

“Artículo 3. Objeto y funciones de la SAT. Es objeto de la SAT, ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas siguientes:

a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las municipalidades. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión, actuar de conformidad a la ley contra los delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento a los contribuyentes;

b) Administrar el sistema aduanero de la República y facilitar el comercio exterior de conformidad con la ley y con los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero; (...).”

“Artículo 22. Autoridad, jerarquía y competencias del Superintendente de Administración Tributaria. El Superintendente de Administración Tributaria, que en esta Ley también se denomina el Superintendente, tiene a su cargo la administración y representación general de la SAT y le corresponden con exclusividad las competencias siguientes:

- a) Administrar el régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, fiscalización y control de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior;
- b) Administrar el sistema aduanero, de conformidad con la ley, los convenios, los tratados internacionales aceptados y ratificados por el Estado de Guatemala;
- c) Ejercer la representación legal de la SAT la cual podrá delegar conforme lo establece esta ley; (...)

“Artículo 23. Atribuciones. Son atribuciones del Superintendente de Administración Tributaria:

- a) Cumplir y hacer cumplir las leyes, reglamentos, disposiciones y resoluciones en materia tributaria y aduanera;
- b) Ejercer la representación legal de la SAT, la cual podrá delegar conforme lo que establece esta Ley; (...)
- f) Elaborar las disposiciones internas que en materia de su competencia faciliten y garanticen el cumplimiento del objeto de la SAT y de las leyes tributarias, aduaneras y sus reglamentos, y de los reglamentos aprobados por el Directorio. (...)

ACUERDO MINISTERIAL NÚMERO 469-2008 RESOLUCIÓN NÚMERO 223-2008 (COMIECO-XLIX) DEL CONSEJO DE MINISTROS DE INTEGRACIÓN ECONÓMICA. CÓDIGO ADUANERO UNIFORME CENTROAMERICANO (CAUCA).

“Artículo 8. Potestad aduanera. La Potestad Aduanera es el conjunto de derechos, facultades y competencias que este Código, su Reglamento conceden en forma privativa al Servicio Aduanero y que se ejercitan a través de sus autoridades”.

“Artículo 9. Control aduanero. El control aduanero es el ejercicio de las facultades del Servicio Aduanero para el análisis, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación del cumplimiento y aplicación de las disposiciones de este Código, su Reglamento y las demás normas reguladoras del ingreso o salida de mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, así como de la actividad de las personas físicas o jurídicas que intervienen en las operaciones de comercio exterior”.

“Artículo 46. Nacimiento de la obligación tributaria aduanera. Para efectos de su determinación, la obligación tributaria aduanera nace:

1° Al momento de la aceptación de la declaración de mercancías, en los regímenes de importación o exportación definitiva y sus modalidades;

2° Al momento en que las mercancías causen abandono tácito;

3° En la fecha:

- a) de la comisión de la infracción aduanera penal;
- b) del comiso preventivo, cuando se desconozca la fecha de comisión; o
- c) en que se descubra la infracción aduanera penal, si no se pueda determinar ninguna de las anteriores; y,

4° Cuando ocurra la destrucción, pérdida o daño de las mercancías, o en la fecha en que se descubra cualquiera de tales circunstancias, salvo que éstas se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor”.

“**Artículo 130. Nuevos procedimientos.** Los Estados Parte podrán desarrollar procedimientos que impliquen mayores grados de facilitación dentro del marco de los principios de este Código y su Reglamento”.

ACUERDO MINISTERIAL NÚMERO 0471-2008, RESOLUCIÓN NÚMERO 224-2008 (COMIECO-XLIX) DEL CONSEJO DE MINISTROS DE INTEGRACIÓN ECONÓMICA. REGLAMENTO DEL CÓDIGO ADUANERO UNIFORME CENTROAMERICANO (RECAUCA).

“**Artículo 205. Actuaciones de la autoridad aduanera.** De conformidad con el artículo anterior, la autoridad aduanera procederá a realizar las actuaciones siguientes: (...)”

- C) Transcurrido el plazo indicado en el literal a) del presente artículo, el importador no suministra la información requerida, o bien la información presentada no desvanezca la duda razonable, la autoridad aduanera, dentro de los diez días siguientes contados a partir del vencimiento de dicho plazo o de la presentación de las pruebas, notificará al importador que el valor declarado no será aceptado a efectos aduaneros y le indicará el valor en aduana que le asignará a sus mercancías importadas, fijándole diez días contados a partir del día siguiente de la notificación para que se pronuncie y aporte las pruebas de descargo correspondientes.(...)”.

“**Artículo 349. Resultados de la verificación inmediata.** De existir conformidad entre lo declarado y el resultado de la verificación inmediata, se otorgará el levante.

Cuando los resultados de la verificación inmediata demuestren diferencias relacionadas con clasificación arancelaria, valor, cantidad, origen de las mercancías u otra información suministrada por el declarante o su representante respecto al cumplimiento de las obligaciones aduaneras, la Autoridad Aduanera

deberá efectuar las correcciones y ajustes correspondientes de la declaración de mercancías e iniciará, de ser procedente, los procedimientos administrativos y judiciales para determinar las acciones y responsabilidades que correspondan, salvo que los servicios aduaneros regulen de otra manera el tratamiento de las diferencias indicadas anteriormente.

Sin perjuicio del procedimiento administrativo correspondiente, el Servicio Aduanero podrá autorizar el levante de las mercancías, previa presentación de una garantía que cubra los derechos e impuestos, multas y recargos que fueren aplicables”.

“Artículo 350. Autorización del levante. El Servicio Aduanero autorizará el levante de las mercancías en los casos siguientes:

- a) Cuando presentada la declaración de mercancías no corresponda efectuar la verificación inmediata;
- b) Si efectuada la verificación inmediata, no se determinan diferencias con la declaración de mercancías o incumplimiento de formalidades necesarias para la autorización del régimen solicitado; o
- c) Cuando efectuada la verificación inmediata y habiéndose determinado diferencias con la declaración de mercancías, éstas se subsanen, se paguen los ajustes y multas, o en los casos en que proceda, cuando así se exija por la Autoridad Aduanera, se rinda la garantía correspondiente. (...).”

“Artículo 639. Disposiciones administrativas. El Servicio Aduanero, por intermedio de su autoridad superior, emitirá las disposiciones administrativas que se requieran para facilitar la aplicación de las materias señaladas en este Reglamento”.

DECRETO NÚMERO 14-2013 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY NACIONAL DE ADUANAS.

“Artículo 8. Determinación incorrecta del pago de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes. El pago incorrecto de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes sobre la importación por parte del sujeto pasivo, debidamente acreditado por la Administración Tributaria constituye omisión de pago de tributos, derechos y cargas debidamente establecidas por parte del sujeto pasivo, siempre y cuando la determinación incorrecta no constituya falta o delito de conformidad con el ordenamiento jurídico vigente.

La omisión de pago de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes será sancionada con una multa equivalente al cien por ciento (100%) del importe de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes omitidos o no pagados en el momento oportuno, más intereses resarcitorios aplicables conforme al Código Tributario, aplicando las rebajas en los términos y condiciones que establece dicho Código. Cuando el declarante o su representante realice el pago

antes de ser requerido o fiscalizado por la Administración Tributaria, la multa es improcedente.

No se considerará como determinación incorrecta del pago de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes, aquellos casos en los cuales la autoridad aduanera por errores formales en el certificado de origen basado en un Acuerdo o Tratado Comercial suscrito por Guatemala, deniegue el trato arancelario preferencial”.

“Artículo 52. Procedimiento por discrepancias. Cuando los resultados de la verificación inmediata demuestren diferencias relacionadas con clasificación arancelaria, origen de las mercancías u otra información suministrada por el declarante o su representante respecto al cumplimiento de las obligaciones aduaneras, el empleado o funcionario aduanero que detecte la diferencia procederá a efectuar las correcciones o ajustes correspondientes, lo cual hará constar en un informe que notificará al declarante o a su representante. Mediante dicho informe, se le conferirá audiencia al declarante por diez (10) días prorrogables, por un plazo igual previa solicitud.

Vencido dicho plazo, el Administrador de Aduanas, en un plazo de quince días resolverá lo procedente, notificando la resolución al declarante o a su representante, quienes podrán hacer uso de los medios de impugnación establecidos en la presente Ley y en el RECAUCA.

Vencido el plazo que tiene la Autoridad Aduanera establecido en el párrafo anterior para determinar y notificar el ajuste, no lo efectúe, previa solicitud del importador, se procederá a autorizar el levante de las mercancías o liberar la garantía constituida en su oportunidad.

Se exceptúan de esta disposición:

- a. Las diferencias con relación al origen centroamericano de las mercancías, cuyo procedimiento se regula en el Reglamento Centroamericano sobre el Origen de las Mercancías y en relación al origen de mercancías según los procedimientos establecidos en cada acuerdo comercial;
- b. Las diferencias con relación al valor aduanero de las mercancías, cuyo procedimiento se regula en el artículo 205 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano;
- c. Los excedentes de las mercancías no declaradas, regulados en esta Ley”.

“Artículo 53. Procedimiento para la aplicación de sanciones. Cuando se determinen las infracciones tipificadas en estas disposiciones, como consecuencia de la verificación de declaraciones de mercancías en forma inmediata o posterior o del ejercicio de las facultades del Servicio Aduanero de supervisar, verificar, fiscalizar y evaluar el cumplimiento de la Ley Aduanera Nacional por los auxiliares de la función pública aduanera, al presunto infractor se le conferirá audiencia por diez (10) días improrrogables.

Si al evacuar la audiencia se solicitare apertura a prueba, el período para este efecto se concedería por diez días hábiles improrrogables.

Vencido dicho plazo, la Autoridad Aduanera, en un plazo de quince (15) días resolverá lo procedente, debiendo notificar la resolución al declarante o a su representante, quienes podrán hacer uso de los medios de impugnación señalados en esta Ley y en el RECAUCA.

El procedimiento señalado en este artículo también se aplicará para los casos de suspensión o cancelación de los auxiliares de la función pública aduanera y de los beneficiarios de determinados regímenes aduaneros”.

ACUERDO DE DIRECTORIO NÚMERO 007-2007, REGLAMENTO INTERNO DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

“Artículo 31. Intendencia de Aduanas. La Intendencia de Aduanas es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia aduanera, por lo que conforme a la ley será responsable de administrar el Sistema Aduanero de la República y facilitar el comercio exterior de conformidad con la Ley y con los Convenios y Tratados internacionales vigentes para Guatemala. Modernizando las operaciones de comercio exterior en forma constante para ser más competitivos en el ámbito aduanero. (...).”

III. ANÁLISIS:

Que desde el ámbito de competencia de la Administración Tributaria de conformidad con el artículo 3 literal b) del Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria establece que es función de la SAT, administrar el sistema aduanero de la República y facilitar el comercio exterior de conformidad con la ley y con los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, y ejercer las funciones de control de naturaleza paratributaria o no arancelaria, vinculadas con el régimen aduanero.

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), preceptúa que el despacho aduanero de las mercancías es el conjunto de actos necesarios para someter las mercancías a un régimen aduanero, el cual concluye con el levante de las mismas. Dentro de esos actos se debe observar que el artículo 350 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), establece que se autorizará el levante de las mercancías, cuando no corresponda la verificación inmediata o bien cuando de la verificación inmediata, no se determinen diferencias o incumplimientos de formalidades necesarias para la autorización del régimen solicitado, y en otros casos cuando efectuada la verificación inmediata y habiéndose determinado diferencias con la declaración de mercancías, éstas se subsanen, se paguen los ajustes y las multas.

De lo expuesto se debe entender que en el procedimiento por discrepancias iniciado por el empleado o funcionario aduanero, cuando existen diferencias de valor, clasificación arancelaria, o denegación del trato arancelario preferencial por errores no formales, procederá a efectuar las correcciones, ajustes y las multas respectivas, por el pago incorrecto de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes sobre la importación por parte del sujeto pasivo, en el proceso del despacho aduanero.

De acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, define la "Multa.1. f. Sanción administrativa o penal que consiste en la obligación de pagar una cantidad determinada de dinero".

El Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales de Manuel Ossorio, 1ª Edición Electrónica, define la "Obligación tributaria. La que en forma unilateral establece el Estado en ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen (Gómez Novaro). Como la voz examinada indica, se trata de una obligación de dar una suma de dinero en concepto de contribución o tributo".

El artículo 45 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), regula que la obligación aduanera está 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. Definiendo la obligación tributaria aduanera como la obligación que está constituida por los tributos exigibles en la importación o exportación de mercancías y las obligaciones no tributarias comprenden las restricciones y regulaciones no arancelarias, cuyo cumplimiento sea legalmente exigible.

El cumplimiento de las obligaciones, se constituye como la realización de la prestación por el deudor a favor del acreedor, con la consiguiente satisfacción del interés de éste y la extinción de la obligación. El incumplimiento de la obligación es la no realización de la prestación o su realización defectuosa, con lo que no produce la satisfacción del interés del acreedor.

El incumplimiento puede ser total o propio, que es el incumplimiento propiamente dicho, en que el deudor no realiza la prestación o la realiza de forma absolutamente inadecuada, inhábil o inútil, y puede ser también el incumplimiento, parcial o impropio o cumplimiento defectuoso: el deudor realiza la prestación pero no lo hace exactamente como estaba determinada en la obligación¹.

¹ Xavier O'Callaghan. Compendio de Derecho Civil. Tomo 2, Obligaciones y Contratos, Volumen 1.

Derivado del incumplimiento del pago de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes, la Ley Nacional de Aduanas regula la sanción de una multa equivalente al cien por ciento (100%) del importe de los derechos arancelarios e impuestos correspondientes omitidos o no pagados en el momento oportuno en el despacho aduanero, considerando importante precisar el mismo para su emisión.

Considerando que, salvo que el legislador las haya definido expresamente, en ese sentido, por no estar definido por el legislador en la ley sancionatoria citada, se debe aplicar conforme el artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial, el cual preceptúa que dichas normas se deben interpretar conforme a su texto, según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales, como consecuencia para la aplicación del citado artículo debe atenderse como la ley lo establece, debiendo resguardar el derecho de defensa y el debido proceso para el contribuyente o declarante.

Asimismo, es importante tener en cuenta lo señalado en el segundo párrafo del artículo 8 de la Ley Nacional de Aduanas, en donde se regula una excepción a la norma, indicando lo siguiente: "Cuando el declarante o su representante realice el pago antes de ser requerido o fiscalizado por la Administración Tributaria, la multa es improcedente", entendiéndose que dicha excepción aplica conforme lo establecido en el artículo 4 del Acuerdo Número 59-2000 de Superintendente de Administración Tributaria, el cual preceptúa en su parte conducente que, "El declarante, podrá rectificar los datos contenidos en la declaración aduanera de las mercancías el número de veces que sea necesario, siempre que lo realice antes de activar el proceso selectivo y aleatorio (...). En ningún caso procederá la rectificación de la póliza o declaración, si el proceso selectivo y aleatorio determina que debe practicarse la verificación inmediata y hasta que ésta hubiere sido concluida. (...)".

La sanción de la multa tipificada en el artículo 8 de la Ley Nacional de Aduanas regula que conforme al Código Tributario se aplique las rebajas en los términos y condiciones que establece dicho Código. Es menester manifestar lo anterior, en virtud que los porcentajes de las rebajas se relacionan con el instante que el importador conoce la multa y pueda hacer efectivo el pago de la misma. En vista que, cuando la multa se formula en la audiencia y se le notifica la misma dicho particular podrá optar a la rebaja del setenta y cinco (75%) por ciento del monto total original de dicha multa y en los casos que se formula la multa en la resolución de determinación de una obligación tributaria-aduanera la rebaja es del cincuenta (50%) por ciento. Es por ello, que es significativo establecer el momento idóneo para dar cumplimiento a la Ley sin lesionar los intereses del importador.

De conformidad con el artículo 350 literal c) del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, el cual regula que, cuando efectuada la verificación inmediata y habiéndose determinado diferencias con la declaración de mercancías, éstas se subsanen, se paguen los ajustes y las multas, se autorizará el levante de las mercancías; es por ello que a través del acto de la audiencia debidamente notificada sea de valor, clasificación arancelaria o denegación del

trato arancelario preferencial por errores no formales, según corresponda, el importador o declarante tendrá conocimiento de las diferencias del resultado de la verificación inmediata y la multa regulada en el artículo 8 de la Ley Nacional de Aduanas, como consecuencia, el importador tendrá la oportunidad de hacer valer el derecho de defensa y de considerarlo pertinente hacer efectivo el pago para lo cual obtendrá la rebaja de hasta el setenta y cinco (75%) por ciento del valor original de la multa.

Dentro de ese contexto, no esta demás, establecer que el momento oportuno en el despacho aduanero para la aplicación de la sanción regulada en el artículo 8 de la Ley Nacional de Aduanas por la omisión de tributos por la incorrecta determinación, es en el acto de la audiencia debidamente notificada por valor, clasificación arancelaria o denegación del trato arancelario preferencial por errores no formales.

De realizarse en ese momento se garantiza el derecho de defensa del importador y el debido proceso, permitiéndole la presentación de las pruebas de descargo que considere convenientes para desvanecer el ajuste y la multa, homologando el proceso para la aplicación de la misma, cumpliendo el Servicio Aduanero con los principios de celeridad, eficacia y eficiencia, contenidos en el artículo 5 de la Ley Nacional de Aduanas.

Por lo anteriormente expuesto, en aplicación de la legislación aduanera y al ordenamiento jurídico interno vigente se determina que, el momento oportuno en el despacho aduanero en el que debe formularse la multa contenida en el artículo 8 de la Ley Nacional de Aduanas es cuando el Servicio Aduanero emite la audiencia debidamente notificada por el ajuste incluyendo la multa, cuando proceda, entendiéndose que todas las Aduanas del territorio nacional deben realizar la imposición de la multa en el momento establecido en el presente criterio.

Por lo expuesto, es necesario que se emita:

IV. CRITERIO TRIBUTARIO INSTITUCIONAL. Con fundamento en lo analizado y bases legales citadas, se emite el Criterio Tributario Institucional denominado:

“MOMENTO OPORTUNO EN EL DESPACHO ADUANERO PARA LA FORMULACIÓN DE LA MULTA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 8 DEL DECRETO NÚMERO 14-2013 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY NACIONAL DE ADUANAS” conforme a lo siguiente:

Cuando se emita y notifique la audiencia de valor, clasificación arancelaria o denegación de trato arancelario preferencial por errores no formales en el proceso del despacho aduanero respectivo, debe formularse el ajuste y la multa correspondiente, cuando proceda.

PONENTE: INTENDENCIA DE ADUANAS.

Se aprueba el presente Criterio Tributario Institucional, el cual deberá ser aplicado a partir de la presente fecha.

Guatemala, 25 de febrero de 2025.

Publíquese y divúlguese.



Ing. M.A. Armando C. Pokus Yuzquán
Superintendente de Administración Tributaria
Interino

