

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

**ANÁLISIS JURÍDICO-ECONÓMICO DE LA EVASIÓN FISCAL DEL IMPUESTO AL
VALOR AGREGADO (IVA); EN LOS CASOS EN QUE NO SE DA LA
MODIFICACIÓN AL CAPITAL DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS QUE SE
DEDICAN A LA COMPRA-VENTA DE BIENES INMUEBLES Y LA PROPUESTA
CONCRETA PARA EVITARLO**

CLEOTILDE MAGALI SAMAYOA CERMEÑO

GUATEMALA, ABRIL 2013

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

**ANÁLISIS JURÍDICO-ECONÓMICO DE LA EVASIÓN FISCAL DEL IMPUESTO AL
VALOR AGREGADO (IVA); EN LOS CASOS EN QUE NO SE DA LA
MODIFICACIÓN AL CAPITAL DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS QUE SE
DEDICAN A LA COMPRA-VENTA DE BIENES INMUEBLES Y LA PROPUESTA
CONCRETA PARA EVITARLO**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

De la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

De la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

CLEOTILDE MAGALI SAMAYOA CERMEÑO

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Y los títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, abril 2013

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

DECANO: Lic. Avidán Ortiz Orellana
VOCAL II: Lic. Mario Ismael Aguilar Elizaldi
VOCAL III: Lic. Luis Fernando López Díaz
VOCAL IV: Br. Víctor Andrés Marroquín Mijangos
VOCAL V: Br. Rocael López González
SECRETARIA: Licda. Rosario Gil Pérez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

Primera Fase:

Presidente: Lic. Héctor Manfredo Maldonado
Vocal: Lic. Juan Carlos Godínez Rodríguez
Secretario: Lic. Ronaldo Amílcar Sandoval Amado

Segunda Fase:

Presidenta: Licda. Marisol Morales Chew
Vocal: Lic. Ronaldo Amílcar Sandoval Amado
Secretario: Lic. Julio César Quiroa Higueros

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).

Luis Felipe Lepe Monterroso
Abogado y Notario

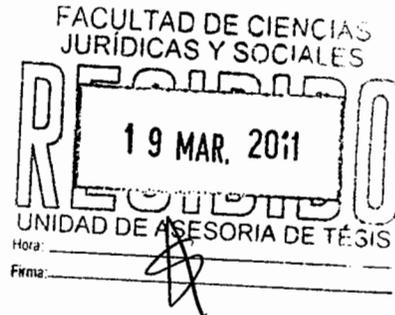
5ª avenida 5-20 zona 2. Ciudad de Guatemala,
Guatemala. 01002



Guatemala, 19 de marzo de 2011

Licenciado Luis Efraín Guzmán Morales
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria, Guatemala

Respetable Licenciado:



Como Asesor del trabajo de tesis de de la bachiller CLEOTILDE MAGALI SAMAYOA CERMEÑO, en el trabajo titulado: “ANÁLISIS JURÍDICO-ECONÓMICO DE LA EVASIÓN FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA); EN LOS CASOS EN QUE NO SE DA LA MODIFICACIÓN AL CAPITAL DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS QUE SE DEDICAN A LA COMPRA-VENTA DE BIENES INMUEBLES Y LA PROPUESTA CONCRETA PARA EVITARLO” y de acuerdo con el nombramiento que me fuera hecho por esa Jefatura, , me permito emitir el siguiente dictamen:

I. CONTENIDO CIENTÍFICO Y TÉCNICO DE LA TESIS: Es concluyente que la investigación desarrollada en el trabajo de tesis que se presenta, encuentra asidero legal, científico y doctrinario en los distintos enfoques presentados, además que analiza aspectos de carácter técnico del qué hacer del Estado como ente recaudador de impuestos, buscando como fin supremo la efectiva tributación.

II. METODOLOGÍA Y TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN UTILIZADAS: Es importante acotar que únicamente con la aplicación de métodos científicos y técnicas de investigación idóneas, puede obtenerse la información necesaria que permita ampliar, confirmar, corregir o aplicar el conocimiento. En tal sentido, es evidente que la metodología y técnicas utilizadas en el presente trabajo de investigación, son adecuadas; pues con la aplicación de forma complementaria de los métodos **Deductivo e Inductivo**, se examinaron casos concretos y se obtuvieron conclusiones generales respecto del fenómeno estudiado. Por otra parte, con los métodos **Análítico y Sintético**



como auxiliares de aquellos, se realizaron procedimientos de descomposición y de reunificación de los aspectos determinantes del problema objeto de estudio y luego de la selección, estudio, clasificación y registro de casos concretos en los que el poder de recaudación del Estado, se ve truncada por prácticas o costumbres viciadas. En la recopilación de datos e información proveniente de fuentes directas, la bachiller Samayoa Cermeño, aplicó de forma complementaria, las técnicas de investigación consistentes en la **Observación** y la **Entrevista**, pues luego de obtener los datos provenientes de la observación directa, estos fueron sistematizados para desarrollar el proceso investigativo y posteriormente, al entrevistar al informante, se profundizó en la información obtenida. En tal sentido, puede afirmarse que la entrevista constituyó una parte concreta y esencial de la observación en general. Dichas técnicas de investigación no soslayan la necesidad de aplicación de otras de carácter **Bibliográfico y Estadístico** para la recopilación, análisis y procesamiento de la información obtenida, las cuales constituyeron herramientas fundamentales en este proceso investigativo.

III. REDACCIÓN: En cuanto a la redacción del trabajo y tal como puede apreciarse, ésta es totalmente comprensible, puesto que reúne los elementos básicos de claridad y precisión sin que por ello haya sido soslayada la aplicación de la terminología correspondiente al campo del Derecho Tributario.

IV. CUADROS ESTADÍSTICOS: Se estima que las técnicas estadísticas aplicadas en la recopilación, análisis y procesamiento de los datos obtenidos han sido acertadas, pues a través de los conocidos diagramas de sectores que constituyen una herramienta gráfica fundamental, se facilita su comprensión en la fase investigativa que sirvió de asidero al trabajo final presentado.

V. CONTRIBUCIÓN CIENTÍFICA DEL TEMA PRESENTADO: En cuanto al aporte científico del presente trabajo de investigación, una vez realizado el análisis jurídico-doctrinario se hace una descripción completa del tributo denominado Impuesto al Valor Agregado -IVA- y de las formas en que es evadido en Guatemala.

VI. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES: Las conclusiones y recomendaciones formuladas permiten hacer un análisis reflexivo respecto de la importancia y la necesidad de una mejor recaudación tributaria, con el fin de que el Estado de Guatemala, por medio de la obtención de mas recursos económicos, cumpla o satisfaga

Luis Felipe Lepe Monterroso
Abogado y Notario

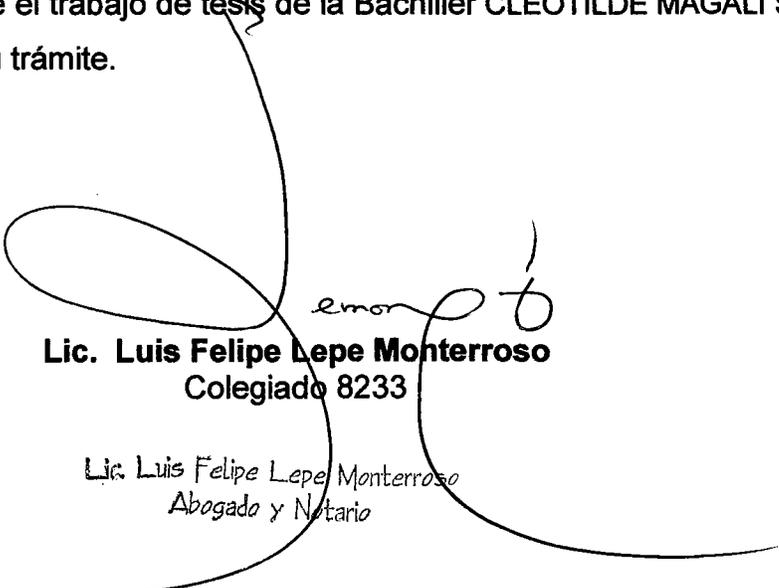
5ª avenida 5-20 zona 2. Ciudad de Guatemala,
Guatemala. 01002



los requerimientos de la población principalmente en salud, educación, vivienda y seguridad ciudadana.

VII. BIBLIOGRAFÍA UTILIZADA: La bibliografía es apropiada, se conjugan o complementar tratadistas nacionales y extranjeros, logrando con esto darle un matiz técnico-profesional a la investigación formulada.

En tal sentido y tomando en cuenta que la investigación realizada cumple los requisitos exigidos por la normativa universitaria vigente, particularmente, 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; como Asesor, emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que el trabajo de tesis de la Bachiller CLEOTILDE MAGALI SAMAYOA CERMEÑO, continúe su trámite.


Lic. Luis Felipe Lepe Monterroso
Colegiado 8233

Lic. Luis Felipe Lepe Monterroso
Abogado y Notario



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES

Edificio S-7, Ciudad Universitaria
Guatemala, Guatemala



**UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES.** Guatemala, siete de junio de dos mil doce.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A): **GAMALIEL SENTES LUNA**, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante: **CLEOTILDE MAGALI SAMAYOA CERMEÑO**, CARNE NO. **8915910** Intitulado: **“ANÁLISIS JURÍDICO-ECONÓMICO DE LA EVASIÓN FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA); EN LOS CASOS EN QUE NO SE DA LA MODIFICACIÓN AL CAPITAL DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS QUE SE DEDICAN A LA COMPRA-VENTA DE BIENES INMUEBLES Y LA PROPUESTA CONCRETA PARA EVITARLO”**.

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 las 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 estime pertinentes”.

LIC. CARLOS EBERTITO HERRERA RECINOS
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



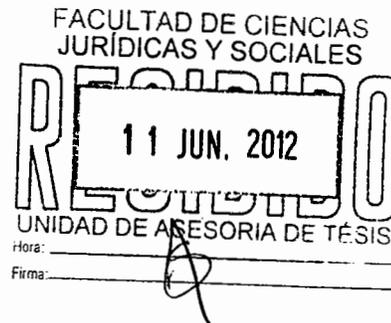
cc.Unidad de Tesis
CEHR/iyrc

Lic Gamaliel Sentes Luna
ABOGADO Y NOTARIO
Colegiado Activo 6522
7av 15-13 Zona 1. Oficina 35 Nivel 3o



Ciudad de Guatemala, 11 de julio de 2012

Licenciado Bonerge Amílcar Mejía Orellana
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria, Guatemala



Respetable Licenciado:

Que en mi calidad de revisor de la tesis de la bachiller CLEOTILDE MAGALI SAMAYOA CERMEÑO, en el trabajo titulado: **“ANÁLISIS JURÍDICO-ECONÓMICO DE LA EVASIÓN FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA); EN LOS CASOS EN QUE NO SE DA LA MODIFICACIÓN AL CAPITAL DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS QUE SE DEDICAN A LA COMPRA-VENTA DE BIENES INMUEBLES Y LA PROPUESTA CONCRETA PARA EVITARLO”**, y con base al Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, por este acto le informo que el mismo está compuesto de cuatro capítulos, los cuales han sido desarrollados de una forma profusa, con una técnica acorde al tema investigado y sobre todo la ponente demostró tener los conocimientos necesarios para el desarrollo del tema tan complejo no sólo en su estructura sino en el contenido total del mismo. La distribución de los capítulos reviste igual importancia, en el primero se desarrollo los aspectos tributarios y lo que es el Impuesto al Valor Agregado; en el segundo capítulo se abarca lo que es la Sociedad Anónima y sus características.. En el tercero, se analiza la Sociedad Inmobiliaria y sus elementos, y por último se hace un análisis sobre lo que es la técnica legislativa y concretamente una propuesta de Iniciativa de ley, la cual en su momento fue fundante para las reformas legales que se gestaron y fueron aprobadas al inicio del presente gobierno.

La contribución científica en el presente informe, la constituye un estudio profundo acerca de un tema bastante escabroso en la sociedad guatemalteco, como lo es el tema impositivo. El trabajo en sí, tal como lo manifesté con anterioridad es una contribución científico-académica no solo desde el punto académico sino también desde el punto de vista legislativo.

El carácter científico técnico del informe de tesis, se encuentra en el contenido de derecho comparado, el análisis dogmático y doctrinario del mismo, resultado del estudio y análisis concienzudo, haciendo una interrelación de instituciones tributarias con entidades societarias y la generación del hecho impositivo a través del impuesto al valor agregado y las consecuencias que apareja esta obligación en el ámbito nacional.

La metodología empleada por la ponente en el desarrollo de su trabajo, se basa fundamentalmente en la inducción, la cual le ha servido para conducir sus aseveraciones más elementales hacia la comprobación de la hipótesis, en el sentido de que resulta necesario la modificación en cuanto al tema de las sociedades anónimas y la modificación de las mismas de su capital social.



Se destaca también el uso del método deductivo, especialmente en la exposición de los temas, permitiendo de esta manera la estructuración del trabajo de lo general a lo particular.

Las técnicas de campo se observan principalmente en la abundante cita de autores nacionales y extranjeros que enriquecen el trabajo, especialmente por el evidente uso de fichas bibliográficas, haciendo énfasis que esta técnica es fundamental para las conclusiones finales.

La bibliografía, la misma es profusa y amplia, se traen a colación criterios de autores naciones y extranjeros, lo cual fortalece el presente trabajo.

En cuanto a la redacción, tal como se ha mencionado la misma satisface a sociedad los cánones impuestos por esta casa de estudios, demostrando la estudiante nuevamente un amplio léxico y manejo conceptual del tema.

Las conclusiones, las mismas se encuentran ajustadas al contenido de los cuatro capítulos que conforman el trabajo de investigación, lo cual hace que las mismas revisten un significación especial, por ser el arribo final de meses de investigación doctrinaria y de campo, sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA) como uno de los tributos fundantes que el Gobierno de Guatemala tiene en su recaudación fiscal y posterior soporte presupuestario.

Las recomendaciones, por ende, están ajustadas al momento histórico en que fue aprobado el tema a desarrollar, semejando inclusive alguna de las recomendaciones al proyecto y exposición de motivos en cuanto a las reformas de la denominada actualización tributaria.

Al haber revisado personalmente a la sustentante, durante esta etapa de la presente investigación concluyo que la misma satisface todas las etapas del proceso de investigación científica, aplicando los métodos y técnicas apropiadas para resolver la problemática mencionada; con lo cual comprueba la hipótesis planteada conforme a la proyección científica de la investigación.

Por tal motivo, y en reciprocidad al alto honor conferido a mi persona, le manifiesto a las autoridades administrativas de esta casa de estudios que el presente trabajo satisface los requisitos legales en ese orden de ideas emito DICTAMEN FAVORABLE, a efecto de que se continúe con el trámite correspondiente, para su posterior evaluación, previo a optar al grado académico de Licenciada en Ciencias Jurídicas y Sociales y los títulos profesionales de Abogada y Notaria.

Respetuosamente,


Lic. Gamaliel Sentés Luna
ABOGADO Y NOTARIO
Lic. Gamaliel Sentés Luna
Colegiado Activo 6522



FACULTAD DE CIENCIAS
JURÍDICAS Y SOCIALES
Ciudad Universitaria, zona 12
GUATEMALA, C.A.



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, 11 de marzo de 2013.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante CLEOTILDE MAGALI SAMAYOA CERMEÑO, titulado ANÁLISIS JURÍDICO-ECONÓMICO DE LA EVASIÓN FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA); EN LOS CASOS EN QUE NO SE DA LA MODIFICACIÓN AL CAPITAL DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS QUE SE DEDICAN A LA COMPRA-VENTA DE BIENES INMUEBLES Y LA PROPUESTA CONCRETA PARA EVITARLO. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

BAMO/sllh

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'BAMO/sllh'.

Lic. Avidan Ortíz Orellana
DECANO

A large, stylized handwritten signature in black ink, corresponding to the name 'Lic. Avidan Ortíz Orellana'.



Mosario



DEDICATORIA

- A DIOS:** Ser omnipotente creador de la vida y a quien debo esta nueva bendición.
- A MIS HIJOS:** Javier Eduardo, Diego Alejandro y José Ernesto, mi razón de existir y como muestra de que cuando se quiere alcanzar una meta en la vida... se puede, sin importar los obstáculos que se nos presenten.
- A MIS PADRES:** Licda. Clara Luz Cermeño de Sánchez y Abelardo Samayoa Tánchez siempre vivas sobre sus tumbas y aunque tarde... sus sueños hechos una realidad.
- A MI ESPOSO:** Ernesto Eduardo Escobar Almírez, con amor.
- A MIS HERMANOS:** Rudy, Eddy, Nery y Fernando Samayoa, Rossemary y muy especialmente a José Humberto del Cid; porque siempre me insistieron en que culminara mis estudios universitarios.
- A MIS CATEDRÁTICOS:** Gracias a todos por sus valiosos conocimientos y sabios consejos especialmente a los abogados Ricardo Amado Muñoz (Q.E.P.D.), Otto Arenas, Ronaldo Sandoval, Carlos de León Velasco, Eddy Rodríguez, Miguel Monzón, Manfredo Maldonado y Bonerge Mejía.
- A LA FACULTAD DE DERECHO:** Facultad que albergó durante todos estos años mis sueños por ser abogada.
- A LA USAC:** Mi Alma Mater, forjadora de hombres y mujeres valientes al servicio de la sociedad guatemalteca.
- A MIS AMIGOS Y AMIGAS:** Gracias por su amistad y cariño sincero.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1. Del Impuesto del Valor Agregado.....	1
1.1. Historia del Impuesto al Valor Agregado.....	1
1.1.1. Implementación del Impuesto sobre el Valor Agregado en Europa.....	2
1.1.2. Implementación del Impuesto sobre el Valor Agregado en América.....	3
1.2. Concepto.....	5
1.3. Características.....	7
1.3.1. Es una obligación tributaria.....	7
1.3.2. Es un impuesto.....	7
1.3.3. Grava actos y contratos a través de hechos generados en forma concreta y predeterminada.....	8
1.3.4. Los sujetos del impuesto.....	9
1.3.5. Establece exenciones.....	11
1.3.6. De tarifa única.....	17
1.3.7. Control de declaración y pago.....	18

CAPÍTULO II

2. De la sociedad anónima.....	25
2.1. Generalidades.....	25
2.1.1. Concepto.....	26
2.1.2. Características.....	28



	Pág.
2.2. Sistemas de funcionamiento y su naturaleza jurídica.....	32
2.2.1. Sistemas de funcionamiento.....	32
2.2.2. Naturaleza jurídica de la sociedad anónima.....	33
2.3. De la forma de constitución social.....	34
2.3.1. Objeto de la sociedad.....	35
2.3.2. Razón social.....	35
2.3.3. Domicilio de la sociedad.....	36
2.3.4. Duración de la sociedad.....	37
2.3.5. Capital y la parte que aporta cada socio.....	37
2.3.6. Parte de utilidades o pérdidas.....	39
2.3.7. Casos en que procederá la disolución.....	39
2.3.8. Cantidad de dinero.....	39
2.3.9. Modo de resolver las diferencias que surjan entre los socios...	39
2.3.10. La forma de administración de la sociedad.....	39
2.3.11. Los demás pactos que acuerden los socios.....	40
2.3.12. Elementos personales.....	40
2.4. El capital.....	42
2.4.1. Categorías del capital.....	44
2.4.2. Relación entre patrimonio y capital.....	44
2.4.3. Principios que regulan el capital.....	46
2.4.4. Modificación del capital social.....	47
2.4.5. Principios que rigen al capital social.....	52
2.4.6. Procedimiento en el Registro Mercantil.....	54

CAPÍTULO III

3. Sociedad inmobiliaria.....	59
3.1. Generalidades.....	59
3.2. La compraventa de bienes inmuebles para el Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	61



Pág.

3.3. Definición de derecho inmobiliario.....	62
3.4. Antecedentes del derecho inmobiliario.....	63
3.4.1. El Sistema Torrens.....	65
3.5. Fuentes del derecho inmobiliario.....	66
3.6. Definición de sociedad inmobiliaria.....	67
3.7. Características de la sociedad inmobiliaria.....	68
3.8. Finalidad.....	71
3.9. Elementos del contrato de sociedad anónima inmobiliaria.....	71
3.10. Forma de constitución.....	74
3.11. Denominación de la sociedad.....	77
3.12. Objeto social de una sociedad inmobiliaria.....	78
3.13. Requisitos legales de una sociedad inmobiliaria contemplados en la legislación comparada.....	78
3.14. Plazo.....	80
3.15. Capital autorizado.....	80
3.16. De las acciones y accionistas.....	81
3.17. Órganos de la sociedad.....	81

CAPÍTULO IV

4. Técnica legislativa e iniciativa de ley.....	83
4.1. Generalidades.....	83
4.2. Técnica legislativa.....	84
4.2.1. Anteproyecto de ley.....	86
4.2.2. Proyecto de ley.....	90
4.2.3. Procedimiento consultivo.....	91
4.2.4. Discusión parlamentaria.....	92
4.2.5. Moción privilegiada.....	92
4.2.6. Votación de los artículos.....	94
4.2.7. Sanción de la ley.....	94



	Pág.
4.2.8. Veto de ley.....	95
4.2.9. Primacía legislativa.....	96
4.2.10. Vigencia de la ley.....	96
CONCLUSIONES.....	105
RECOMENDACIONES.....	107
BIBLIOGRAFÍA.....	109



INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación científica tiene por objeto servir de base teórico - práctico para demostrar: ¿Cómo operan las sociedades que se dedican al desarrollo inmobiliario? con el objeto de evadir el Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando adquieren un bien inmueble. Lo hacen mediante la adjudicación o aportación a la sociedad, por un supuesto aumento del capital social o un supuesto aumento del valor de las acciones; sin que exista una escritura de modificación del capital social autorizado debidamente inscrito en el Registro Mercantil que ampare dicho aumento.

Las sociedades que se dedican al desarrollo inmobiliario en Guatemala se han constituido hasta la presente fecha mediante las normas jurídicas contenidas en el Código de Comercio, Código Civil y Mercantil, Código de Notariado, Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley de Arbitraje. Sin embargo, las sociedades que me ocupan en el presente trabajo de investigación difieren los elementos inherentes a su constitución y la operalización en toda su vida jurídica. Por lo anterior es indispensable realizar el fortalecimiento de la legislación guatemalteca para regular de una forma concreta este tipo de sociedad, a manera de introducirlas a la obligatoriedad y cumplimiento del sistema tributario guatemalteco, de no hacerlo; no podrá modificarse de forma eficaz la ineficiencia actual del Estado de Guatemala; en su compromiso de prevenir, controlar y sancionar el lavado de dinero, la protección de la economía nacional, la estabilidad y solidez del sistema financiero guatemalteco.

Para sustentar la presente investigación se planteó la hipótesis de la importancia del estudio concienzudo y posterior análisis jurídico económico de la evasión fiscal del Impuesto al Valor Agregado IVA, en los casos en los que no se da la modificación del capital de las sociedades que se dedican a compra y posterior venta de bienes inmuebles, como punto de partida basada en supuestos que llevarían a la comisión de delitos de índole fiscal y con el objetivo de contribuir a que las autoridades respectivas pudieran tener de alguna manera una base para corregir la laguna de ley, fueron los que orientaron la investigación a concretizarla y culminarla, de manera que el presente



informe aporte los elementos suficientes en forma teórica para sustentar de forma coherente y sobretodo convincente de que el Estado de Guatemala debe, implementar mecanismos técnicos - jurídicos que lo doten de instrumentos para la protección de la economía nacional, la estabilidad y solidez del sistema financiero guatemalteco y con ello aumentar los ingresos tributarios, sin elevar la carga tributaria al pueblo.

Por lo que, he estructurado el presente informe de la manera siguiente: En el capítulo I presenté lo relativo al Impuesto al Valor Agregado (IVA), desde su historia en forma genérica hasta su regulación en torno a las sociedades que se dedican al desarrollo inmobiliario en el país; en el capítulo II, desarrollé toda la esquematización necesaria para fundamentar las sociedades anónimas, su estructura y forma de operación; en el capítulo III estudié de forma concreta las sociedades inmobiliarias y la forma como operan en el país; en el capítulo IV expuse la técnica legislativa que va desde el proyecto de ley, hasta su propia vigencia; así mismo, se planteó de forma concisa y concreta: ¿De cómo? deben realizarse las enmiendas a los ordenamientos jurídicos actuales para resolver de manera efectiva la evasión fiscal mencionada y para el efecto como parte del trabajo propuse el proyecto de ley correspondiente.

Para desarrollar el presente trabajo de investigación utilicé básicamente el método científico tanto de forma pura, como también aplicado y el método empírico analítico; lo que me permitió en el transcurso del mismo analizar, sintetizar, deducir e inducir para generar la información pertinente. Además apliqué las técnicas de investigación más empleadas en las ciencias jurídicas actuales, como lo son: la documental (bibliográfica, hemerográfica y de archivo), la de campo (observación directa y observación científica) y la institucional (públicas como privadas).

Es importante establecer que dentro de la presente investigación encontré que las sociedades que se dedican al desarrollo inmobiliario, fuera de su momento constitutivo cuando adquieren bienes inmuebles, su objeto y fin primordial es única y exclusivamente el de lucro y no el aumento del capital social correspondiente.



CAPÍTULO I

1. Del Impuesto del Valor Agregado

1.1. Historia del Impuesto al Valor Agregado

Lo que se conoce actualmente como Impuesto al Valor Agregado –IVA-, ya existía en las antiguas civilizaciones como la de Egipto y Antenas; el cual consistía en un impuesto a las ventas. Georges Egrete en su obra EL IVA, los impuestos modernos sobre el volumen de negocios, establece en relación al impuesto en mención, que surge en las legislaciones Europeas como el medio financiero idóneo, para atender las necesidades producidas por los efectos causados por la primera guerra mundial.

El impuesto sobre el valor agregado, en la forma que se conoce hoy en día, fue expuesto por Wilhem Von Siemens en el año 1918; y fue Francia, el primer país que acogió el IVA en su legislación, en el año Laure. El IVA francés fue el surgimiento de discusiones y procesos de búsqueda de resultados de abastecimiento económico que en su momento era necesario para el momento histórico que se vivía en Francia en el año de 1917, con un régimen de impuesto al por menor mediante el sistema de suspensión del impuesto en los estadios anteriores. Es decir, que para lograr su aceptación como impuesto, el Estado Francés suprime los impuestos que en su momento le crean obstáculos para poder aumentar la carga tributaria y por ello suprime los impuestos que le dan un tope e impone una nueva modalidad de impuesto, a través de una ideología certera que en su



momento no tenía tope de recaudación. Es por esto que los historiadores establecen que se decretó un nuevo impuesto con efecto de cascada, por su rápida implementación y los efectos deseados, que fueron muy certeros.

Posteriormente, en vista de las notorias desventajas del gravamen acumulativo de impuestos que anteceden al impuesto al valor agregado, éste se consagró como un impuesto en etapa de productores sustituido. A continuación se hace una breve referencia a la implantación de Impuesto Sobre el Valor Agregado, que a partir del año de 1967 se impuso en las mayorías de los países por exigencia de la Comunidad Económica Europea.¹

1.1.1. Implementación del Impuesto sobre el Valor Agregado en Europa

- a. **FRANCIA:** fue implantado como tal en el año de 1954, el impuesto sobre el valor agregado, o Taxe Sur Le Valeur Ajoutée, se reestructuró el 1º de enero del año de 1968 para adaptarlo al régimen uniforme de la Comunidad Económica Europea.
- b. **ALEMANIA:** fue implantado por ley del 29 de mayo del año de 1967, fue establecido el IVA, con vigencia a partir del 1º de enero del año de 1968.
- c. **HOLANDA:** fue implantado por ley del 28 de junio del año de 1968, se estableció a partir del 1º de enero del año de 1969.

¹ Valdés Costa, Ramón. **Curso de derecho financiero y tributario.** Pág. 58



- d. **ITALIA:** Se estableció con vigencia desde el 1º de enero del año de 1973.
- e. **LUXEMBURGO:** fue implantado el 1º de enero del año de 1970.
- f. **BÉLGICA:** Su incorporación fue aprobada el 3 de julio del año de 1969, y rige desde el 1º de enero del año de 1971.
- g. **IRLANDA:** fue implantado con base en la ley de 26 de julio del años de 1972, el tributo se estableció con vigencia a partir del 1º de noviembre del mismo año.
- h. **REINO UNIDO:** Como consecuencia de la incorporación del Reino Unido a la Comunidad Económica Europea y, por aplicación del Tratado de Roma, el IVA fue establecido con vigencia a partir del 1º de abril del año de 1973.

1.1.2. Implementación del Impuesto sobre el Valor Agregado en América

- a. **ARGENTINA:** Se aplica desde el 1º de enero del año de 1975.
- b. **COSTA RICA:** Se aplica desde el año de 1975.
- c. **CHILE:** Se aplica desde el 1º de marzo del año de 1975 en virtud del Decreto - Ley 825 del año de 1974.



- d. **ECUADOR:** Se estableció en el año de 1970 con el denominado Impuesto a las Transacciones Mercantiles y a la Prestación de Servicios.
- e. **MÉXICO:** Se estableció a partir del 1º de enero del año de 1980 mediante ley de 22 de diciembre del año de 1978.
- f. **NICARAGUA:** Fue acogido desde el año 1978.
- g. **PANAMÁ:** Se aplica desde el 1º de marzo del año de 1977, en virtud de una ley del 22 de diciembre del año de 1976.
- h. **PERÚ:** Se estableció desde el 1º de enero del año de 1973 respecto de fabricantes y mayoristas.
- i. **URUGUAY:** Se aplica desde el 1º de enero del año de 1973 en virtud de ley 14.100, del 29 de diciembre del año de 1972.

En Guatemala entró en vigencia en el año 1975 a partir de la vigencia de la Ley 20.631, la cual le permite al Impuesto al Valor Agregado (IVA), introducirse en el nivel federal; el cual le permitió el remplazo al gobierno de turno la recaudación del impuesto a las ventas y en el nivel provincial, el impuesto sobre las actividades lucrativas, desde su implementación en el año de 1975.²

² Bolaños García, Jorge Fernando. **Impuesto al Valor Agregado (IVA) y sus aplicaciones en Guatemala.** Pág. 15



Dicho impuesto hasta el presente ha sufrido importantes modificaciones y ampliaciones del año 1975 a 1980 prácticamente no gravaba los servicios, las exenciones se remitían a una planilla anexa que tenía en cuenta el nomenclador Arancelario de Bruselas siendo de gran amplitud, el crédito fiscal de los bienes de uso se computaba de acuerdo con el sistema de **ingreso** que implicaba deducirlo en una cantidad de períodos fiscales anuales. Del año de 1980 - 1990 se incorporó la tributación sobre las telecomunicaciones internacionales en la medida que su retribución fuera atribuible a la empresa prestadora radicada en el país, se gravaron varios servicios. En el transcurso de la década se comenzó a restringir las exenciones y al final de ésta se utilizó el sistema de consumo para el cómputo del crédito fiscal por la adquisición de bienes de capital. Desde el año de 1990 hasta nuestros días, se ampliaron significativamente las imposiciones sobre los servicios, se incorporaron algunas exenciones en ese mismo sentido, y en 1998 se introdujeron el tratamiento de la importación y exportación de servicios; el uno de enero del año de 1995 se deroga el Decreto 97-84 con sus reformas, con la cual le da vida al Decreto 27-92 que contiene la actual Ley de Impuesto al Valor Agregado IVA, cuya tarifa general que se aplica es del 12%.

1.2. Concepto

El Impuesto al Valor Agregado; es un vínculo jurídico de carácter personal, la prestación es en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder adquisitivo a través de un gravamen que no tiene en consideración las condiciones personales del contribuyente, el cual incide una sola vez en el proceso de producción de los bienes y/o servicios. Es



indirecto, toda vez que toma como sujetos del impuesto a los productos o servicios de las entidades que los producen, lo cual incide finalmente en el consumidor final, el cual surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley positiva, que regula todo la sistematización de operativo del impuesto del valor agregado.

Es uno de los medios directos que facilita a la administración tributaria el cumplimiento de las atribuciones y fines del Estado, en cuanto a la administración pública y los servicios que presta el ente estatal que cuenta como objetivos de desarrollo económico y social, el cual grava los actos y contratos.

Dentro de los objetivos del impuesto en mención destaca, la obtención de procurarse un mayor porcentaje de recursos económicos, conforme a las necesidades del Estado de acuerdo a la equidad y justicia tributaria jurídica-económica, todo ello conforme al presupuesto de ingresos y egresos del mismo Estado. Todo lo anterior no es nada nuevo, toda vez que desde que finalizó la primera guerra mundial las naciones europeas han buscado mecanismos para agenciarse de tributos para mantener económicamente la administración estatal y las obras que éste realiza dentro de su función administrativa económica y social frente a la población guatemalteca de ahí la importancia de la presente investigación en demostrar como evitar el lavado de dinero y la evasión del Impuesto del Valor Agregado en las adquisiciones que realizan las sociedades que se dedican al desarrollo inmobiliario, que fue planteado como punto de partida en la investigación científica que me entraña; lo que me permita encontrar nuevos elementos rectores para establecerse en los capítulos siguientes.



1. 3. Características

1.3.1. Es una obligación tributaria

Como quedó apuntado con antelación, es un vínculo jurídico, de carácter personal, establecida por el Estado, a través del ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines; y en Guatemala está regulada por el Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, que se denomina Ley del Impuesto al Valor Agregado I.V.A.

1.3.2. Es un impuesto

En Guatemala, de conformidad a la doctrina legal, regulada en el Código Tributario; Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece en su Artículo 10, reformado por el Artículo 2 del Decreto 58-96 del mismo órgano del estado: "Clases de tributos. Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras." y el Artículo 11 que define: "Impuesto. Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente".



1.3.3. Grava actos y contratos a través de hechos generados en forma concreta y predeterminada

El Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, establece que el impuesto es generado por:

1. La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
2. La prestación de servicios en el territorio nacional.
3. Las importaciones.
4. El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
5. Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la participación de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.
6. Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o el auto prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.



7. La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

8. La venta o permuta de bienes inmuebles.

9. La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.

10. La aportación de bienes inmuebles a sociedades.

1.3.4. Los sujetos del impuesto

Según los Artículos cinco y seis del Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA.



A. El sujeto pasivo del impuesto

El impuesto afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por esta ley;
son sujetos pasivos del impuesto:

- 1 El importador habitual o no.

- 2 El contribuyente comprador, cuando el vendedor no esté domiciliado en Guatemala.

- 3 El beneficiario del servicio, si el que efectúa la prestación no esta domiciliado en Guatemala.

- 4 El comprador, cuando realice operaciones de conformidad con el Artículo 52 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA, Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

- 5 Las sociedades civiles, las mercantiles, las irregulares, y las de hecho y las copropiedades, salvo las comunidades hereditarias, en los casos previstos en el Artículo tres, numeral 5o. del mismo Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.
Si dichos sujetos no cubrieran el impuesto, cada adjudicatario será responsable de su pago en la parte correspondiente a los bienes que le sean adjudicados.



1.3.5. Establece exenciones

Según el Artículo siete de la Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA, Decreto 27 - 92 del Congreso de la República de Guatemala:

Están exentos del impuesto establecido por la ley:

1. Las importaciones de bienes muebles efectuadas por:

- a) Las cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas, legalmente constituidas y registradas, cuando se trate de maquinaria, equipo y otros bienes de capital directa y exclusivamente relacionados con la actividad o servicio de la cooperativa, federación o confederación.
- b) Las personas individuales o jurídicas amparadas por régimen de importación temporal.
- c) Los viajeros que ingresen al país, bienes muebles en calidad de equipaje, sobre los cuales no tienen que pagar derechos de importación de acuerdo con la legislación aduanera.
- d) Los funcionarios y empleados guatemaltecos diplomáticos y consulares que retornen al país al concluir su misión en cuanto al menaje de casa, efectos personales y un vehículo.



e) Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, y las personas a que se refiere la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad.

f) Los organismos internacionales de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos. Para los efectos de la literal a) anterior, se debe solicitar dicha exención al Ministerio de Economía previo dictamen favorable del Instituto Nacional de Cooperativas (INACOP) para que el Ministerio de Finanzas Públicas otorgue la franquicia correspondiente, acreditando en forma auténtica su derecho a la exención.

2. Las exportaciones de bienes y las exportaciones de servicios, conforme la definición del Artículo dos numeral 4 del Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

3. La transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en los casos siguientes:

a) Fusiones de sociedades.

b) Herencias, legados y donaciones por causa de muerte.

c) La aportación de bienes muebles a sociedades.



d) La aportación de inmuebles a sociedades.

No estará exenta la aportación de inmuebles a sociedades cuando el inmueble a aportar sea todo o parte de un inmueble previamente aportado a una sociedad que se dedique al desarrollo inmobiliario.

Para gozar de esta exención el aportante declarará bajo juramento, en la escritura pública en la cual conste el aporte del bien o en acta notarial, que el inmueble a aportar cumple con las condiciones establecidas en éste artículo para gozar de la exención.

4. Los servicios que presten las instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos y las bolsas de valores autorizadas para operar en el país. En lo que respecta a la actividad aseguradora y afianzadora, están exentas exclusivamente las operaciones de reaseguros y reafianzamientos.

5. Las cooperativas no cargarán el Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando efectúen operaciones de venta y prestación de servicios con sus asociados, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas. En sus operaciones con terceros deben cargar el impuesto correspondiente. El impuesto pagado por las cooperativas a sus proveedores, forma parte del crédito fiscal. En el caso de las cooperativas de ahorro y crédito, están exentos los servicios que prestan, tanto sus asociados como a terceros.



6. La creación, emisión, circulación y transferencia de títulos de crédito, títulos valores y acciones de cualquier clase, exceptuando la factura cambiaria, cuando la emisión, aceptación o negociación corresponda a actos gravados por la presente ley.

7. Los intereses que devenguen los títulos de crédito y otras obligaciones emitidas por las sociedades mercantiles y que se negocien a través de una bolsa de valores, debidamente autorizada y registrada conforme a la legislación vigente.

8. La constitución de fideicomisos y la devolución de los bienes fideicometidos al fideicomitente. Los actos gravados conforme a esta ley que efectúe el fiduciario quedan afectos al pago de este impuesto.

9. Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, educativas, culturales de asistencia o de servicio social y las religiosas no lucrativas, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.

10. Los pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas a las asociaciones o instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas, educativas y deportivas, así como a los colegios de profesionales y los partidos políticos.

11. La venta al menudeo de carnes, pescado, mariscos, frutas y verduras frescas, cereales, legumbres y granos básicos a consumidores finales en mercados cantonales y



municipales, siempre que tales ventas no excedan de cien quetzales (Q. 100.00) por cada transacción.

12. La venta de vivienda con un máximo de (60) metros cuadrados de construcción y la de lotes urbanizados, que incluyan los servicios básicos, con un área máxima de ciento veinte (120) metros cuadrados. En ambos casos, el valor de los inmuebles no deberá exceder del equivalente en quetzales a diecisiete mil quinientos dólares de Estados Unidos de América (\$ 17,500.00) al tipo de cambio vigente en el mercado bancario a la fecha de la venta. Además, el adquirente deberá acreditar que él y su núcleo familiar, carecen de vivienda propia o de otros bienes inmuebles. Todo lo anterior deberá hacerse constar en la escritura pública respectiva.

13. Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, de asistencia o de servicio social y las religiosas, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro y que en ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes.

14. La venta de activos de bancos o sociedades financieras a las que la Superintendencia de Bancos haya aprobado un plan de regulación o en que exista Junta de Exclusión de activos y pasivos, cuando se transfieran a otros Bancos o sociedades financieras, previa autorización de la Junta Monetaria. Esta exención tendrá validez



siempre que la operación no sea para eludir responsabilidades civiles, penales, o de otra naturaleza.

15. La compra y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural, inscritos como tales en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, de conformidad con el Código de Salud y su Reglamento. También quedan exentas del impuesto a que se refiere esta ley, la compra y venta de medicamentos antirretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad VIH/SIDA, cuyo tratamiento esté a cargo de entidades públicas y privadas debidamente autorizadas y registradas en el país, que se dediquen al combate de dicha enfermedad.

Las exenciones específicas del Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala; reguladas en su Artículo ocho, establece que: No se debe cargar el impuesto en las operaciones de ventas, así como tampoco en la prestación de sus servicios, las siguientes personas:

- 1.** Los centros educativos públicos y privados, en lo que respecta a matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a los escolares, siempre que este no sea vaya a ser prestado por terceras personas.
- 2.** Las Universidades autorizadas para funcionar en el país.



3. La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco.

4. El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

5. Las misiones diplomáticas y las consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, así como los agentes diplomáticos, los funcionarios y empleados diplomáticos y consulares, incluidos en la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad.

6. Los organismos internacionales a los que de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos se les haya otorgado la exención de impuestos.

1.3.6. De tarifa única

Del Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala; en el Artículo 10 la tarifa del impuesto es única. “Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios.”



1.3.7. Control de declaración y pago

Según el Artículo número 40 del Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala. “Los contribuyentes deberán presentar, dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, incluso las exentas del impuesto y consignar en la misma forma los demás datos que se señale en el reglamento utilizando los formularios que proporcionará la Dirección al costo de su impresión. Juntamente con la presentación de la declaración se hará el pago del impuesto resultante.

Los contribuyentes que presenten operaciones de ventas gravadas y exentas, menores que las compras de bienes y las de adquisiciones de servicios, durante tres períodos impositivos consecutivos, deberán acompañar a la declaración, una justificación documentada de las razones por las cuales están comprando más de lo que venden.”

Así mismo en cuanto a las diferentes formas del pago respectiva nos dice que: “La declaración y el pago del impuesto cuando corresponda, deberá efectuarse en la dirección o en las instituciones autorizadas por ésta, en efectivo o mediante cheque del contribuyente librado a la orden de la Dirección.

La declaración, cuando no resulte impuesto a pagar, podrá enviarse a ésta última por correo certificado”, esto de conformidad con el Artículo 42 del mismo cuerpo legal del Congreso de la República de Guatemala.



A continuación presento los cuadros del informe oficial de:

1. La recaudación tributaria anual como porcentaje del Producto Interno Bruto del período 2008 – 2010 misma que no contempla la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado representada en millones de quetzales.

2. La recaudación tributaria del Gobierno Central del período 2008 a 2010 representada también en millones de quetzales.

Estos datos fueron emitidos por la oficina de Intendencia de Recaudación y Gestión de la Superintendencia de Administración Tributaria, el Ministerio de Finanzas Públicas y el Banco de Guatemala bajo responsabilidad conjunta.



Cuadro 1
**Recaudación Tributaria Anual como porcentaje
 del PIB**
 PERIODO 2008 - 2010
No contempla la devolución de crédito fiscal por IVA
(Millones de Quetzales)

IMPUESTO	2008	2009	2010
TOTAL ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	11.479%	10.817%	10.847%
DIRECTOS	3.297%	3.191%	3.112%
Sobre la Renta	2.495%	2.365%	2.333%
ISET	0.000%	0.000%	0.000%
IEMA	0.004%	0.001%	0.001%
IETAAP	0.793%	0.222%	0.013%
ISO	-	0.601%	0.762%
Extraordinario Dto. 58-91	-	-	-
Sobre el Patrimonio	0.005%	0.003%	0.003%
<u>INDIRECTOS</u>	8.182%	7.626%	7.735%
<u>IVA sobre Ventas</u>	2.359%	2.380%	2.409%
<u>IVA Importaciones</u>	3.776%	3.189%	3.353%
<u>IVA TOTAL</u>	6.135%	5.569%	5.762%
Derechos Arancelarios	0.824%	0.703%	0.713%
Sobre Bebidas	0.148%	0.143%	0.144%
Sobre Tabacos	0.116%	0.112%	0.104%
Petróleo y Derivados	0.658%	0.717%	0.656%
Timbres	0.128%	0.195%	0.172%
Circulación de Vehículos	0.136%	0.154%	0.152%
Sobre Cemento	0.036%	0.032%	0.030%
Pasajes y Otros	0.002%	0.001%	0.001%
TOTAL OTRAS INSTITUCIONES	0.494%	0.269%	0.27%
Regalías e Hidrocarburos	0.417%	0.195%	0.21%
Compartibles.			
Salida del País.	0.077%	0.074%	0.07%

Fuente: Intendencia de Recaudación y Gestión, SAT, Ministerio de Finanzas Públicas y Banco de Guatemala.



En el cuadro que se presenta anteriormente, se puede apreciar la importancia del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), y los aportes directos que a través de este impuesto se hacen a las arcas nacionales, en relación al Producto Interno Bruto; lo que me obliga a buscar medidas técnico-jurídicas para evitar la evasión fiscal relacionada.

Cuadro 2
Recaudación tributaria del Gobierno Central
del período 2008 a 2010
(Millones de Quetzales)

IMPUESTOS	2008	2009	2010
Internos	21,726.00	21,902.50	23,419.00
<i>Comercio Exterior</i>	13,554.40	11,847.40	13,495.00
Administración Tributaria	33,824.30	32,931.50	36,001.70
DIRECTOS	9,714.30	9,715.30	10,329.80
Sobre la Renta	7,351.90	7,198.80	7,743.40
Impuesto de Solidaridad Extraordinario y Temporal (ISET)	0.1	0	0.1
Sobre Empresas Mercantiles y Agropecuarias (IEMA)	10.6	1.8	2
Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz	2,335.80	676.5	43.8
Impuesto de Solidaridad (ISO)	-	1,828.60	2,530.00
Sobre el Patrimonio	15.9	9.5	10.6
INDIRECTOS	24,110.00	23,216.20	25,671.90
<u>Al Valor Agregado Doméstico</u>	6,950.40	7,245.10	7,995.10
<u>Al Valor Agregado sobre Importaciones</u>	11,127.20	9,708.60	11,127.30
<u>IVA Total</u>	18,077.60	16,953.70	19,122.50
Derechos Arancelarios	2,427.20	2,138.80	2,367.70
Sobre Distribución de Bebidas	436.9	435.1	477.2
Sobre Tabaco y sus productos	342.4	339.9	346.7
Sobre Distribución de Petróleo y derivados	1,938.40	2,184.20	2,178.70
Sobre Distribución de Cemento	104.8	98.7	98.7
Sobre Timbres Fiscales y Papel Sellado	376.5	594.8	571.6
Sobre Circulación de Vehículos	401.6	467.5	505.1
Impuesto Sobre Pasajes Aéreos Internacionales	-227.9	0	0
Otros	4.7	3.6	3.6
Otras Instituciones	1,456.20	818.4	912.3
Regalías e Hidrocarburos Compartibles	1,228.20	592.8	687.9
Salida del País	227.9	225.6	224.4
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS BRUTOS	35,280.50	33,749.90	36,914.00
PROVISIÓN DE CRÉDITO FISCAL	1,922.30	1,938.20	2,142.00
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS NETOS	33,358.10	31,811.70	34,772.00

Fuente: Intendencia de Recaudación y Gestión, SAT, Ministerio de Finanzas Públicas y Banco de Guatemala.



El Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), aportó el 5.822% de los ingresos de recaudación tributaria en los años: 2008 al 2010; según la intendencia y Gestión, Superintendencia de Administración tributaria (SAT), Ministerio de Finanzas, en relación al producto Interno Bruto, con la que se demuestra la ineficiencia del estado en el compromiso de prevenir, controlar, sancionar el lavado de dinero, la protección de la economía nacional, la estabilidad y solidez del sistema financiero guatemalteco.





CAPÍTULO II

2. De la sociedad anónima

2.1. Generalidades

El origen de esta sociedad radica en el Derecho Romano, este tipo de sociedad se considera que fue creada por el estado para recolección de los impuestos; otro grupo de autores indica que este tipo de sociedad apareció en la edad media, existiendo instituciones como la bancaria, como el caso concreto del Banco San Jorge, fundado en Génova en el año de 1409. Dicha organización tenía características muy comunes a las que hoy en día se le conoce como sociedad anónima; el origen más aceptado de este tipo de sociedad es la que considera que la sociedad surge con las entidades que se dedicaron al descubrimiento, conquista y colonización con el auxilio de los Estados generando lo que actualmente se conoce como Sociedad Anónima.

Se considera como origen de este tipo de sociedad lo regulado en la Real Compañía Holandesa de las Indias y la Real Compañía Inglesa de las Indias, de cuyas características peculiares resalta la limitación del capital de los socios y su personería jurídica.

A lo largo de la historia de las sociedades mercantiles este tipo de sociedad ha permitido encontrar y mejorar las organizaciones de la sociedad las que fueron incorporadas al



Código de Comercio de Napoleón en el año de 1807; a partir de esta legislación la formación y organización de este tipo de entidades en esta clase de sociedad el estado se ha limitado únicamente a la autorización y control jurídico de su vigencia y el control respectivo de operatividad.

En Guatemala, la sociedad anónima surge a través del Código de Comercio en el año de 1877, durante la administración del General Justo Rufino Barrios; el cual tomó como parámetros para su legislación el Código de Comercio de Chile; con la promulgación del Código de Comercio contenido en el Decreto 2946, el legislador sistematizó el articulado relativo a la sociedad anónima y se creó como normas paralelas los que tenían que ver directamente con la sociedad que nos ocupa a través del Decreto 1255 del Congreso de la República de Guatemala; el Decreto Gubernativo Presidencial 2199; las que fueron derogadas al entrar en vigencia el decreto 2-70 del Congreso de la República, que contiene el nuevo Código de Comercio, que en la actualidad es la norma legal que regula la sociedad anónima.

2.1.1. Concepto

La sociedad anónima ha alcanzado mucha importancia superando todas las sociedades mercantiles conocidas, se ha constituido en un "instrumento jurídico que ayuda a desarrollar a las entidades grandes y pequeñas con la cual permite un gran número de personas como parte o miembro de ésta, por lo que se le ha considerado en los tiempos modernos la forma de sociedad más importante que ha contribuido hasta el momento en



el desenvolvimiento industrial y comercial del mundo contemporáneo”³. La misma está dividida por capitales valores denominados: acciones negociables, que limitan únicamente su responsabilidad al riesgo al capital que representa cada acción, éstas son las notas que han caracterizado a esta sociedad y que le han permitido llegar a una difusión masiva.

El Código de Comercio la denomina así: “sociedad anónima es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito”, según el Artículo 86 del Código de Comercio, Decreto Legislativo 2-70. De acuerdo con lo manifestado jurídicamente, podemos definir a la sociedad anónima, diciendo que es la sociedad mercantil de carácter capitalista la cual tiene dividido su capital y éste es representado a través de los títulos denominados acciones y la responsabilidad de los socios esta limitada hasta el monto total de las acciones suscritas o de su propiedad.

En Guatemala la sociedad anónima también ha permitido lograr introducir a través de esta modalidad de asociación, un notable desarrollo a las actividades agrícolas, mercantiles e industriales; este desarrollo es relativamente reciente, aunque algunos escritores establecen que aun no ha llegado a su pleno desarrollo. Sin embargo, se puede establecer con certeza, que es una de las variantes de sociedades que regula la legislación, que las entidades y las personas que la conforman en su esquema, su estructura y operatividad para facilitar su administración y con ello se asegura el objeto

³ Vásquez Martínez, Edmundo. **Instituciones de derecho mercantil**. Pág. 165



lucrativo de la actividad mercantil que se realiza bajo su denominación, la que cuenta con una gran difusión en nuestro y aceptación en nuestro medio.

2.1.2. Características

A. Es una sociedad de carácter capitalista

Su objeto principal es el comercio, en la cual prevalece lo lucrativo, lo cual le ha permitido a la sociedad anónima asegurarse un lugar especial de preferencia por la efectividad de funcionamiento.

B. Su capital está dividido y representado por títulos valores denominados acciones

Lo cual no es una opción elegir su sistema económico de este tipo de sociedades, simplemente por disposiciones legales, la modalidad de su capital debe de dividirse por acciones y ésta se puede dividir como veremos más adelante en varios tipos de acciones, lo que le proporciona a la sociedad ventajas de unificación de la sociedad anónima, como la capacidad de aportación de capitales desiguales para la implementación de fines y objetivos mercantiles en una entidad; así mismo, regula los derechos y obligaciones de los socios, los que se pueden transmitir mediante las fórmulas planteadas por la legislación mercantil, en lo relativo al derecho de títulos de crédito.



C. En este tipo de sociedad se facilita la libertad de transmitir la calidad de socio mediante la simple transferencia de las acciones

Ya sean al portador o nominativas, porque en ella lo importante es lo que cada socio aporta a la sociedad y no sus características personales. Fuera del aporte para los socios, no hay más obligatoriedad para con la sociedad. El alcance de los derechos y obligaciones del socio se determina por su aportación; es decir, dentro de la sociedad anónima la participación del socio en la administración de la misma y en la distribución de beneficios se limita a la aportación del capital que ha realizado a la sociedad.

D. Los socios tienen limitada su responsabilidad dentro de la sociedad al tenor del monto del valor de las acciones

La titularidad de las acciones, no sólo determina la capacidad de aportación sino también determina la limitación de la responsabilidad que implica que las deudas de la sociedad son propias de la sociedad y su patrimonio. Es patrimonio exclusivo de la entidad constituida en sociedad; en este caso los acreedores de la sociedad no tienen acción directa contra los socios que no efectuaron su aportación, debido a que la obligación de los accionistas de realizar ésta es una relación directa entre socios que no efectuaron su aportación, la obligación de los accionistas es una relación directa entre socio y sociedad. De tal manera que es la sociedad la que puede accionar contra del socio moroso como lo establece el Artículo 110 del Código de Comercio.



E. El funcionamiento de los órganos de la sociedad son totalmente independientes a cada socio

Como se verá más adelante en esta exposición, los órganos administrativos, de control, de supervisión y las comisiones que se le atribuyan funciones o diligencias específicas, su responsabilidad no se realiza en la calidad de socio propiamente dicha, debido a que cada función se realiza como parte inherente de la sociedad; es decir que, cada socio toma la función de ser parte integral de estos órganos, que al momento de realizar su función a la que está llamado a realizar, no la ejerce en nombre propio, la debe de realizar en la calidad de miembro de la sociedad, obviamente esto no es un método de encubrimiento de acciones ilegales que se pudieran cometer bajo la tutela jurídica de los órganos de la sociedad misma, porque cada uno responderá jurídicamente por sus actos contrarios a la ley o los mandatos o funciones que se le fueron atribuidos o encomendados a realizar en nombre de la sociedad.

F. Su administración es democrática

Se basa en la voluntad de las mayorías de sus socios, siempre que dicha voluntad no sea contraria al objeto, a los fines de la sociedad y a los derechos adquiridos por los socios dentro de la misma. Esta limitación de responsabilidad implica que las deudas de la sociedad son propias de la sociedad y el patrimonio de ésta es patrimonio exclusivo de la entidad constituida en sociedad, como ya quedó anotado. La sociedad puede tener un administrador o un consejo de administración, sus administradores pueden o no ser



socios, ya que su nombramiento corresponde a la Asamblea y éste es revocable por la misma en cualquier tiempo, en esta forma se garantiza el principio de libre revocabilidad o de movilidad de los administradores. La gobernabilidad de la sociedad establecida por los accionistas reunidos en asamblea se elige democráticamente, no sólo por el hecho de que su órgano supremo sea la Asamblea General, sino por la igualdad de derechos y el régimen de mayorías que impone la ley según los Artículos 100, 101, 132, 148 y 149 del Código de Comercio.

G. Es una sociedad de denominación libre

Toda vez que la ley permite que se identifique con una denominación que puede formarse libremente y sólo se requiere la designación del objeto de la entidad si la denominación incluye el nombre de un socio fundador o los apellidos de dos o más de ellos según el Artículo 87 del Código de Comercio; la denominación puede ser un nombre caprichoso y se forma libremente a voluntad de los socios debiéndosele agregar la leyenda sociedad anónima que podrá abreviarse S. A.; siendo obligatorio siempre incluir la actividad principal a la que se dedicará la sociedad.



2.2. Sistemas de funcionamiento y su naturaleza jurídica

2.2.1. Sistemas de funcionamiento

En relación al funcionamiento de la sociedad anónima, el Estado ejerce un mayor o menor control, y de allí la existencia de los sistemas de funcionamiento y para el efecto teóricamente se han estudiado tres sistemas que son: El sistema liberal; el sistema de autorización y control permanente y, el sistema de normativa imperativa.

a. El sistema liberal

Este sistema consiste en que las sociedades anónimas se organizan contractualmente con la sola intervención de particulares. El Estado no tiene ninguna injerencia en la formación de la sociedad, aún cuando exista una dependencia administrativa, como el Registro Mercantil, que lleva el registro de cada sociedad que se organiza. El Estado no tiene la capacidad de considerar si el capital de la sociedad es proporcional al tipo de negocios que se van a realizar; si conviene o no a los intereses del país la existencia de determinada sociedad; si se trata o no de un monopolio. Su función en este sistema, que regularmente se ejerce por medio de un registro, se contrae a comprobar la legalidad de la constitución; a establecer si el instrumento público que contiene el contrato reúne los requisitos formales que la ley ordene dentro de su carácter solemne. Este sistema es el que, en términos generales, se sigue en Guatemala.



b. En el sistema de autorización y control permanente

La sociedad, como persona jurídica, no tiene ninguna explicación contractual; la sociedad surge como tal cuando el Estado lo autoriza; La base de este procedimiento se encuentra en la teoría de intervencionismo del Estado en la actividad privada, con el objeto del evitar que el afán de ganancia no cause perjuicio a la sociedad, a esto se le suma el hecho de que el Estado mantiene control permanente sobre la sociedad para que ésta ajuste su conducta al ordenamiento jurídico.

c. En cuanto al sistema de normatividad imperativa

Se caracteriza por la existencia de un conjunto de disposiciones jurídicas que puedan constar en un Código de Comercio o en una ley especial en las que se establecen aspectos que la sociedad debe cubrir para poder tener existencia legal, sin ninguna posibilidad de pactar lo contrario con particulares.

2.2.2. Naturaleza jurídica de la sociedad anónima

Existen dos teorías que establecen su relación jurídica, las cuales son:



A. La teoría contractual

Es la teoría que establece que la sociedad mercantil gira en torno a un contrato, también se dice que la sociedad anónima es un contrato propiamente dicho; y

B. La teoría institucional

Es la teoría que establece que la sociedad mercantil es una institución que se desenvuelve en un ámbito meramente comercial determinado; por lo que: ésta teoría es la que mejor explica la relación jurídica de la sociedad, si bien es cierto, surge por un contrato, tiene la característica de ser una persona jurídica capaz de ser sujeta de derechos y obligaciones y sujeta a un sistema jurídico.

2.3. De la forma de constitución social

Se entiende por formas de constitución, el conjunto de operaciones necesarias para que pueda funcionar y actuar como persona jurídica, la que se ha de realizar mediante etapas que van desde los actos preliminares que realizan los socios hasta su total inscripción en el Registro Mercantil; sin embargo, las acciones preliminares no están determinadas por la ley y no son objeto de revisión en el presente trabajo.



° Solemnidad de su constitución

Se debe de constituir en Escritura Pública según lo establece el Artículo 16 del Código de Comercio y además deben de cumplirse los requisitos establecidos en el Artículo 1730 del Código Civil y 46 del Código de Notariado. Además, es importante que los Artículos 46 y 47 del Código de Notariado establezcan requisitos esenciales para el contrato de Sociedad Anónima, de manera que la escritura deberá expresar lo siguiente:

2.3.1. Objeto de la sociedad

Lo constituye la actividad o las actividades a las cuales se va a dedicar la sociedad según su constitución, es decir que, consiste en todas las operaciones que la sociedad se propone realizar para ejercer en común ésta como una actividad económica. El objeto tiene que ser lícito, posible y determinado conforme los Artículos 1301, 1538, y 1730 Código de Comercio. El fin social consiste en el principio lucrativo que genere ganancia o utilidad repartible entre los socios.

2.3.2. Razón social

Es propia de la sociedad anónima, y que puede formarse libremente con el agregado obligatorio de la leyenda Sociedad Anónima, que podrá abreviarse: S. A. La denominación podrá contener el nombre de un socio fundador o los apellidos de dos o



más de ellos, pero en este caso, deberán igualmente incluirse la designación del objeto principal de la sociedad Artículos 80 y 87 del Código de Comercio.

El nombre comercial es el nombre propio, el signo distintivo del establecimiento que explora la entidad y debe de inscribirse en el Registro de la Propiedad Industrial.

2.3.3. Domicilio de la sociedad

Es el lugar territorial que se elige para que la sociedad ejercite sus derechos y cumpla con sus obligaciones, mismo que se constituye voluntariamente con el ánimo de permanencia y debe de fijarse en la propia escritura constitutiva. Jurídicamente hablando en Guatemala dos tipos de domicilio que son:

a) Domicilio social

Es el lugar que los socios escogen para que la sociedad ejercite sus derechos y cumpla con sus obligaciones.

b) Domicilio fiscal

Es el que se constituye para efectos puramente fiscales. Por norma general ambos deben coincidir.



2.3.4. Duración de la sociedad

Es la que determina la temporalidad que se estipule en la escritura constitutiva de la sociedad, que principia desde la fecha de inscripción de la misma en el Registro Mercantil. Las sociedades mercantiles pueden constituirse por los plazos siguientes:

A. Por plazo determinado: cuando se fija el momento en que la sociedad finalizará su actividad, aunque los socios pueden prorrogarlo.

B. Por plazo indefinido: cuando los socios no señalan el momento de finalización de la actividad.

C. Plazo para un propósito u objeto específico: consiste en que la sociedad dura hasta que se concluye el objeto para el cual fue creada.

2.3.5. Capital y la parte que aporta cada socio

Ya sea en dinero, o en cualquier otra clase de bienes o industria personal; el valor que se le asigne o la forma que debe hacerse el justiprecio. En caso que no se les hubiere asignado valor alguno; es decir, es todo lo que los socios se obligan a dar, hacer o no hacer. (Artículo 46 numeral 5 Código de Notariado y 1730 del Código Civil).

Las aportaciones según lo establece el Artículo 27 del Código de Comercio pueden ser:



A) Aportaciones dinerarias: Las cuales a su vez pueden ser según el Artículo 92 del Código de Comercio:

a. Aportaciones dinerarias en efectivo: Es decir las aportaciones que los socios hacen en la moneda de curso legal y que deben depositarse en un banco a nombre de la sociedad y anotarse en la escritura, el notario deberá certificar éste extremo.

b. Aportaciones dinerarias en títulos valores o de crédito: Es decir las aportaciones que los socios hacen con títulos de crédito o títulos valores Artículo 710 del Código de Comercio.

B) Aportaciones no dinerarias: son las aportaciones que no consisten en dinero y que a su vez pueden ser:

a. Aportaciones no dinerarias en bienes: Ya sean estos en bienes muebles según el Artículo 451 del Código de Comercio o en bienes inmuebles según los Artículos 445, 446 y 447 del Código de Comercio.

b. Aportaciones no dinerarias en industria: que se encuentran contempladas en el Artículo 82 del Código de Comercio.



2.3.6. Parte de las utilidades o pérdidas

Son las que se asigne a cada socio, según la fecha y forma de distribución.

2.3.7. Casos en que procederá la disolución

De la sociedad antes de su vencimiento; y las bases que en el caso de la disolución deberán observarse para la liquidación y división del haber social de la misma.

2.3.8. Cantidad de dinero

Se refiere a lo que puede tomar periódicamente cada socio para sus gastos personales.

2.3.9. Modo de resolver las diferencias que surjan entre los socios

Aquí se plantea la forma en que previamente los socios han acordado resolver los conflictos que pudieran surgir en la sociedad.

2.3.10. La forma de administración de la sociedad

Se detalla de manera precisa la forma en la cual se llevará a cabo la administración de la sociedad.



2.3.11. Los demás pactos que acuerden los socios

En este apartado se tratará algún pacto especial que hubiere sido acordado entre los socios.

2.3.12. Elementos personales

Lo constituyen los socios. En la legislación guatemalteca se exige que sean dos o más socios, quienes a su vez deben cumplir con ciertas obligaciones y gozar de ciertos derechos que le impone su condición de socio.

° **Obligaciones de los socios**, se dividen así:

A. Obligación de hacer o dar el aporte: cada socio tiene la obligación de aportar algo a la sociedad.

°° **Obligación del socio industrial (Aporte de industria):** consiste en el trabajo que deberá realizar el socio industrial para que la sociedad pueda cumplir el objeto para el cual fue creada.

°° **Obligación del socio capitalista (Obligación de saneamiento.):** esta obligación es exclusiva del socio capitalista quien está comprometido a garantizar a la sociedad el



dominio útil de los bienes aportados y que ninguna persona perturbe la posesión, uso y disfrute de los mismos.

B. Obligaciones de no hacer: consisten en ciertas prohibiciones para los socios de abstenerse de observar una determinada conducta y están contenidas en el Artículo 39 del Código de Comercio.

° **Derechos de los socios:** entre los derechos de los socios están:

A. Derecho de los socios de contenido patrimonial

Los cuales se encuentran contenidos en el Artículo 38 del Código de Comercio:

- ❖ Derecho a participar de las utilidades.
 - ❖ Derecho a la cuota de liquidación.
 - ❖ Derecho de Tanteo.
 - ❖ Derecho a reintegro de gastos por gestión social.
 - ❖ Derecho a reclamar contra la forma de distribución de utilidades.
 - ❖ Derecho de los socios de contenido corporativo.
- Artículo 38 del Código de Comercio.
- ❖ Derecho de transmitir la calidad de socio.
 - ❖ Derecho de convocatoria.
 - ❖ Derecho de voto.



❖ Derecho de información.

2.4 El capital

Se entiende por capital de una sociedad todo el monto que es valorado en dinero, es el conjunto de aportaciones de esta clase y bienes valorizados realizados a la sociedad en formación y consignado en la escritura social. Es solamente una cifra permanente en la contabilidad, que no necesita corresponder a un equivalente patrimonial efectivo. Por eso se dice que en realidad esa cifra indica el patrimonio que debe existir y no necesariamente que exista; el concepto de capital es esencialmente jurídico, en sentido estricto; cuando se habla de capital se alude a la cifra señalada en la escritura constitutiva que necesariamente será igual a la suma de los respectivos valores nominales de todas y cada una de las acciones en que esté dividido, esto es así desde luego que, por definición legal, el capital se divide en su totalidad en acciones de conformidad al Artículo 86 del Código Civil. Por consiguiente, sumados los valores económicos de toda la sociedad y cada una de las acciones, si todos los valores son idénticos, resultará el número total de acciones; por lo que el capital no representa bienes o cosas, sino un dato de valor, inmutable en forma concreta, y por ello sólo se puede modificar formalmente, jurídicamente.

El capital social es la suma del valor económico de las aportaciones o del valor nominal de las acciones en que está dividido el capital de la sociedad; valorada en moneda, lo cual le da certeza al total de las aportaciones; así mismo, es una garantía para terceros



que contratan con la sociedad y para la sociedad misma; por tal razón el capital en la sociedad anónima es de suma importancia, por ello se ha llegado incluso a decir que teóricamente es un capital con categoría de persona jurídica. Esa importancia no sólo es funcional, determina en lo interior de la sociedad la posición del socio; sus derechos guardan proporción con la suma de capital aportado y, en lo externo, supone la garantía de los acreedores: la única garantía patrimonial en el tráfico.

Para la mejor comprensión del concepto de capital de la sociedad anónima, es conveniente diferenciar, lo que es el patrimonio social y el patrimonio activo.

A. Patrimonio social

Son los bienes de la sociedad en un momento determinado, es a lo que se llama patrimonio social. Es un concepto de naturaleza económica. Según la prosperidad de los negocios de la sociedad su patrimonio aumenta o disminuye de tal manera que está expuesto a continuas oscilaciones.

B. Patrimonio activo

Puede ser superior al patrimonio pasivo, ya que es el conjunto de deudas de la sociedad o bien al contrario, el pasivo superior al conjunto de bienes que integran el patrimonio activo. Conforme se desarrolla la vida de la sociedad, se va produciendo un distanciamiento entre el importe del patrimonio y el importe del capital.



La función del capital de la sociedad anónima, derivada de la circunstancia de ser por ley la entidad en que se separa tajantemente el patrimonio de los socios del de la sociedad, es la de garantizar a los acreedores, en cuanto esto sea posible, la existencia de un activo que responda a la necesidad del pasivo. Es pues, una cifra de responsabilidad. Para asegurar esta función, el Código de Comercio establece una serie de normas, encaminadas unas a conseguir la realidad, la efectividad de los valores que representa la suma del capital; otras a mantener en lo posible estos valores: prohibiciones de retirarlos en uno u otro concepto. Se trata de resolver del modo más acertado posible la dificultad que resulta de que el patrimonio social, única garantía de los acreedores, sea a la vez el patrimonio de explotación.

2.4.1. Categorías del capital

Ahora bien, la legislación mercantil guatemalteca no tiene un concepto unitario de capital referido a la sociedad anónima, tal como sucede con los demás tipos de sociedad que regula. En efecto, el Código de Comercio se refiere al capital de la sociedad anónima en tres sentidos: capital autorizado, capital suscrito y capital pagado; que al mismo tiempo son los principios que lo regulan como podrá observarse más adelante.

2.4.2. Relación entre patrimonio y capital

Según las distinciones en la escritura constitutiva de la sociedad anónima es el capital autorizado, ya que tanto el capital suscrito como el pagado son por esencia variables.



Como la sociedad sólo puede adquirir bienes con los fondos obtenidos al formar su capital y dado el sistema consagrado por nuestra ley, resulta obvio que únicamente puede disponer para tal fin con el monto del capital suscrito. Será pues la cifra del capital suscrito la que en un momento dado puede compararse con el importe del conjunto de bienes de la sociedad, esto es, de su patrimonio. Por consiguiente, la cifra-capital únicamente puede ser la del capital suscrito. Es frente a ella que cabe afirmar que el patrimonio tiene un valor independiente y es variable de un momento a otro según las vicisitudes de los negocios de la sociedad. El valor del patrimonio puede ser igual, mayor o menor que la cifra-capital, y según sea una u otra la relación en que estén capital suscrito y patrimonio el valor real de las acciones será igual, superior o inferior a su valor nominal. La situación económica de la sociedad será tanto más sólida a medida que el valor del patrimonio y el capital, la ley recurre a los siguientes medios: prohíbe restituir las aportaciones de los accionistas, salvo el caso de adquisición por la sociedad de sus propias acciones con utilidades acumuladas y reservas de capital o mediante amortización por reducción del capital Artículos 111 y 112 del Código de Comercio.

En el Código de Comercio se condiciona la reducción de capital a los requisitos de publicidad en el Artículo 211, así mismo el de quórum y a la mayoría calificada en los Artículos 136 inciso a y 149 del mismo cuerpo legal; y, prohíbe la distribución de utilidades que no se hayan realmente obtenido según el Artículo 35 de la ley citada anteriormente.



2.4.3. Principios que regulan el capital

Por la significación que tiene el capital en la sociedad anónima, la legislación se ha cuidado de establecer los principios que lo regulan. Entre los principios que regulan el capital están:

◆ **Autorizado**

La ley permite que las sociedades anónimas en su escritura constitutiva puedan emitir acciones, en la suma máxima, sin necesidad de formarse un aumento de capital. Artículo 88 del Código de Comercio. Esa suma máxima se llama capital autorizado y puede estar total o parcialmente suscrito al constituirse la sociedad. No está sujeto a más requisitos que el de su fijación en la escritura constitutiva.

◆ **Suscrito**

Por capital suscrito, se entiende por capital suscrito el monto a que en un momento dado llega la suma de los valores de las acciones adquiridas por los socios y de cuyo importe únicamente han pagado una parte que no puede ser menor del veinticinco por ciento (25%) del valor nominal de dichas acciones Artículo 89 del Código de Comercio.



◆ **Pagado**

Para el capital pagado, el Código exige que en el momento de suscribir acciones es indispensable pagar por lo menos el veinticinco por ciento (25%) de su valor nominal Artículo 89 de Código de Comercio. De tal manera que siempre hay una parte del capital suscrito cuyo valor ha sido efectivamente entregado a la sociedad. La suma de lo efectivamente entregado por los socios en concepto de valor total o parcial de sus acciones, es lo que se denomina capital pagado de la sociedad. El monto del capital pagado de una sociedad anónima no puede ser menor de Cinco mil quetzales (Q. 5,000.00) Artículo 90 del Código de Comercio.

2.4.4. Modificación del capital social

El principio de estabilidad, según el cual la cifra de capital no puede ser libremente alterada, por que todo aumento de la misma significa un engaño para los acreedores si no va acompañado del correlativo aumento en el patrimonio social y toda disminución implica la posibilidad de reducir en la misma cuantía el patrimonio, con la consiguiente disminución de la garantía para los acreedores. En consecuencia, el capital autorizado sólo puede alterarse mediante el procedimiento legal. El principio de estabilidad figura en nuestro derecho por la exigencia de un determinado procedimiento para el aumento o disminución del capital en el Artículo 203 del Código de Comercio. Dicho procedimiento es el siguiente:



a. La resolución debe ser tomada durante una Asamblea Extraordinaria según el Artículo 135 inciso a del Código de Comercio.

b. La resolución adoptada será avalada con quórum del 60 % de las acciones que tenga derecho a votar y con mayoría del 50 % de las acciones con derecho a voto emitidas por la sociedad según el Artículo 149 del Código citado.

c. Si se trata de aumento del capital autorizado se puede optar por la emisión de nuevas acciones o por el aumento del valor de las acciones ya emitidas estipulado en el Artículo 204 del Código de Comercio y en el caso de aumento del valor de las acciones se requiere del consentimiento unánime de los accionistas si han de hacer nuevas aportaciones contenido en el Artículo 209 de la misma ley.

d. En el caso de reducción del capital puede optarse por disminuir el valor de las acciones o por amortizar algunas de ellas lo que está contemplado en el Artículo 210 del Código de Comercio.

e. El aumento debe escriturarse y la reducción social también, sólo podrá otorgarse la escritura después de vencido el plazo y se pondrá en conocimiento la dirección y las de sus sucursales si las hubiere, se publica el aviso en el Diario Oficial del país como lo regula el Artículo 341 del Código de Comercio y luego de transcurridos 30 días desde la última publicación sin que haya habido oposición en el Registro Mercantil como lo dispone el Artículo 212 de la ley citada.



° **Modificación de la sociedad en el Registro Mercantil**

La forma en que se da la modificación de una sociedad lleva un procedimiento establecido que es el siguiente:

1. El representante legal de la sociedad debe presentar la solicitud con firma autenticada por el notario, indicando el cambio de dirección modificación, y acompaña fotocopia de la patente de sociedad, de la escritura de Modificación y el nombramiento del representante legal, que deberá ya estar inscrito.
2. Se debe solicitar en la ventanilla respectiva una orden de pago y cancelarla en el banco. Por los cambios se deben pagar cincuenta quetzales (Q. 50.00) y quince quetzales (Q. 15.00) por el edicto.
3. Al cancelarlos en el banco, se regresa a la ventanilla específica y con un folder tamaño oficio identificado; se debe de ingresar el expediente formado. En la ventanilla se entregara una contraseña con el número de expediente.
4. El expediente debe pasar a Operaciones Registrales, en donde revisan los documentos y si llena los requisitos legales, se emitirá el edicto según sea el caso, el cual debe de firmar el Registrador Mercantil.



5. El edicto debe llevarse al Diario Oficial para su publicación, el cual debe de ser por una sola vez; realizada la publicación, presenta con un memorial, en ventanilla de recepción, solicitando la patente con el cambio de la misma.

6. El expediente se debe trasladar a Operaciones Registrales en donde se debe de inscribir la modificación y se debe emitir la patente para pasarlo a firma del Registrador Mercantil.

7. Se debe regresar a ventanilla para que entreguen la patente. Previamente se deberá adherir por cuenta del interesado un timbre fiscal de doscientos quetzales (Q. 200.00) impuesto para una sociedad.

A continuación presento un modelo de edicto de acuerdo de modificación de una sociedad:



EDICTO DE ACUERDO DE MODIFICACIÓN DE SOCIEDAD

EDICTO

EL REGISTRO MERCANTIL, CON BASE EN EL TESTIMONIO DE LA ESCRITURA NO. _____ AUTORIZADA EN LA CIUDAD DE GUATEMALA, EL _____ DE _____ DE _____ ANTE EL NOTARIO: _____ SE INSCRIBE PROVISIONALMENTE BAJO EL NO. _____ FOLIO: _____ LIBRO: _____ DE SOCIEDADES MERCANTILES, LA MODIFICACIÓN ELECTRÓNICA NO. _____ DE AMPLIACIÓN DE CAPITAL DE LA ENTIDAD DE NOMBRE COMERCIAL: _____;

EN VIRTUD DE LO SIGUIENTE:

EN ASAMBLEA GENERAL EXTRAORDINARIA TOTALITARIA DE ACCIONISTAS SE DECIDIÓ AMPLIAR EL CAPITAL SOCIAL AUTORIZADO A Q. _____ EN LA FORMA Y DEMAS TÉRMINOS CONTENIDOS EN EL INSTRUMENTO PÚBLICO RELACIONADO. Y PARA LOS EFECTOS LEGALES SE HACE LA PRESENTE PUBLICACIÓN.

GUATEMALA _____ DE _____ DE _____ EXP: _____ 4

⁴ Manual de Procedimientos en el Registro Mercantil. Número dos. Pág. 109



2.4.5. Principios que rigen al capital social

a. De determinación

El capital debe estar determinado en la escritura social y fijado con precisión tanto el autorizado, como el suscrito y el pagado.

b. De desembolso mínimo

Del capital estipulado en la escritura, una parte del capital suscrito debe estar pagada efectivamente. En Guatemala, ese pago mínimo es del 25% del capital suscrito, y en todo caso no puede ser inferior a cinco mil quetzales (Q.5,000.00) Artículo 89 del Código de Comercio.

c. De integración

También llamado de estabilidad y consiste que el capital debe mantenerse en los valores inicialmente pactados, de manera que únicamente debe de modificarse mediante la celebración de una nueva escritura y su consiguiente trámite se registra según el Artículo 203 del Código de Comercio.



d. De efectividad

El capital debe ser efectivamente pagado o comprometido y nunca deberá ser ficticio.

e. De realidad

Éste trata de lograr que el capital represente una cifra de valores realmente entregados y justipreciados por la sociedad. Artículos 28, 29, 102, 103, 109 y 120 del Código de Comercio.

f. De unidad

Consiste en que, el capital aunque se haya dividido en acciones o aportaciones debe entenderse que constituye una sola unidad económica y jurídica.

g. De ganancia

Es el que implica la necesidad de que exista con seguridad y en forma permanente un capital mínimo. Artículo 237 Código de Comercio.



2.4.6. Procedimiento en el Registro Mercantil

El Registro Mercantil, es una institución Estatal, adjunta al Ministerio de Economía, encargada del control y supervisión de las empresas, sociedades y auxiliares de comercio; y dentro de la materia que nos corresponde es obligación realizar todas las demás operaciones en el Registro Mercantil. La inscripción provisional, la inscripción definitiva, los cambios que se hagan a la o las escrituras constitutivas según sea el caso: El aumento o disminución del capital, el cambio de denominación o nombre comercial, lo relativo a su período fiscal, la liquidación de la sociedad, la fusión con otras sociedades, el nombramiento de los administradores, gerentes, mandatarios y representantes legales; la emisión de sus acciones y lo relativo a la existencia de la personería Jurídica.

El Código de Comercio dispone en el Artículo 106 que: “Salvo pacto en contrario, en el caso de prenda o de usufructo sobre las acciones, el derecho de voto corresponde en el primer caso al accionista y en el segundo, al usufructuario. El derecho preferente de suscripción de nuevas acciones corresponde al nudo propietario o deudor. Si el usufructo corresponde a varias personas, se estará a lo dispuesto en el Artículo 104 de este Código”.

En término generales los títulos de las acciones se rigen por las normas propias de los Títulos de Crédito y específicamente les son aplicables las disposiciones generales de los mismos y las específicas de los títulos nominativos y al portador, según el caso como se regula en el Artículo 99 del Código de Comercio.



° Inscripción de una sociedad mercantil

Para inscribir una sociedad mercantil en el Registro Mercantil se debe seguir un protocolo que es el siguiente:

1°. Se acude al Registro Mercantil y se compra un formulario de solicitud de inscripción de Sociedad Mercantil que tiene un costo de dos quetzales (Q. 2.00).

2°. Se llena el formulario, se adjunta el original y una fotocopia legalizada del testimonio de la escritura de constitución de la sociedad.

3°. Se debe solicitar en ventanilla de Recepción de Documentos, una orden de pago y se cancela en la caja del banco la cantidad de doscientos cincuenta quetzales (Q.250.00); como base más cuatro quetzales (Q. 4.00); por cada millar de capital autorizado que tenga la Sociedad. Así mismo, se deben cancelar además quince quetzales (Q.15.00) en concepto de honorarios de edicto respectivo.

4°. Con el pago efectuado, en un folder tamaño oficio con la respectiva identificación, se deben ingresar los documentos en la ventanilla de Recepción, donde se extiende una contraseña con el número de expediente y devuelven el testimonio original debidamente sellado de recibido.



5º. El expediente internamente, se traslada al Departamento de Asesoría Jurídica para la calificación de los documentos que se adjuntaron, si está todo correcto y conforme a la legislación respectiva, se ordena la inscripción provisional y la emisión del edicto para su publicación.

6º. El expediente pasa a Operaciones Registrales en donde se debe inscribir provisionalmente la sociedad, en donde se le asigna número de registro, folio y libro de inscripción y se emite el edicto.

7º. Ya con el edicto se debe regresar a ventanilla para ser entregado y llevarlo al Diario Oficial para su debida publicación.

8º. Ocho días después de la publicación del edicto, se debe regresar al Registro Mercantil y presentar el memorial solicitando la inscripción Definitiva de la Sociedad, para lo cual se deben acompañar los siguientes documentos: 1) La página del Diario Oficial donde aparece la publicación de la inscripción provisional. 2) El testimonio original de la escritura constitutiva y, 3) La fotocopia del nombramiento del representante legal que debió ser previamente inscrito en el Registro Mercantil.

9º. Los documentos deben ser presentados al Departamento de Operaciones Registrales para que se inscriba Definitivamente la Sociedad, se debe Razonar el testimonio original y elaborar la Patente de Sociedad, que luego pasa a firma del Registrador Mercantil.



10°. El expediente completo se debe regresar a la ventanilla de Entrega de Documentos y se le debe adjuntar, lo siguiente: **a)** El testimonio original ya razonado. **b)** La Patente de Sociedad, a la que se le deben adherir timbres fiscales por un valor de doscientos quetzales (Q.200.00). Y ya con estos documentos que se entregan, se acredita que la sociedad ha sido inscrita y goza de la debida personalidad jurídica.

11°. Cuando la sociedad está inscrita definitivamente, se debe hacer el trámite para inscribir la Empresa, que es propiedad de la sociedad. Para ello se debe seguir los pasos correspondientes para inscribir una empresa.

12°. Dentro de un año máximo, después de haber sido inscrita definitivamente la sociedad, se debe inscribir también el aviso de emisión de acciones (esto sólo corresponde a las sociedades accionadas), la misma se lleva a cabo siguiendo los pasos respectivos para el aviso de emisión de acciones.





CAPÍTULO III

3. Sociedad inmobiliaria

3.1. Generalidades

Las sociedades inmobiliarias en nuestro medio, se encuentran reguladas dentro de las sociedades que tienen dividido su capital que es representado por medio de acciones y se dedican al desarrollo inmobiliario (adquisición, modificación, transformación, financiamiento de fincas, construcción de condominios y/o viviendas). El capital social de las sociedades inmobiliarias está sujeto al capital autorizado el cual al momento de su constitución deberá pagarse al menos el veinticinco (25%) por ciento del capital autorizado.

Según las normas jurídicas guatemaltecas, 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 mismo; se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponden a la Dirección General de Rentas Internas. La obligación del Estado es proteger la recaudación, la administración y el control del Impuesto al Valor Agregado, utilizando las disposiciones legales con las que cuenta. El estado debe evitar la evasión, la defraudación y el contrabando; de manera que la simplificación de los procedimientos



de recaudación, administración y control deben ser eficaces para mejorar los servicios.

Estado de Guatemala presta a la sociedad guatemalteca los servicios que la Constitución Política de la República le ordena como lo son salud, educación, seguridad, entre otros. Además, tiene el compromiso y la obligación de prevenir, controlar y sancionar el lavado de dinero, de manera eficiente, por eso es necesario proteger la economía nacional, la estabilidad y solidez del sistema financiero guatemalteco; de acá se desprende la urgencia de reformar estructuralmente la recaudación del tributo relacionado; de manera que la recaudación se lleve a cabo de una manera efectiva y sobretodo eficiente.

En nuestro medio se da constantemente la evasión fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a través de la modificación supuesta del capital social de las sociedades anónimas que se dedican a la explotación y desarrollo inmobiliario de bienes inmuebles, sin la emisión real de nuevas acciones por un aumento real del valor nominal de las acciones existentes, o por el aumento del valor real del capital autorizado. Regularmente las sociedades inmobiliarias no otorgan una escritura que justifique el aumento de las acciones, por lo que no consta de manera fehaciente que la ampliación del capital ha sido íntegra, efectivamente pagada y no se detallan ni justiprecian en la escritura de ampliación de capital los bienes inmuebles que pasaran a ser parte de la sociedad; por lo que el Registro General de la Propiedad, al momento de la inscripción no exige su inscripción previa en el Registro Mercantil del aumento de capital mediante elevar el precio de las acciones o la formulación de nuevas, de manera que las aportaciones de bienes inmuebles realizada por los socios, pasan al dominio de la sociedad misma, evadiendo el Impuesto al Valor Agregado y al venderse cualquiera de los inmuebles es el



comprador quien absorbe el impuesto respectivo; logrando con ello un aumento de capital sin pagar los debidos impuestos.

3.2. La compraventa de bienes inmuebles para el Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El sentido técnico jurídico de la exención que se hace referencia en el Artículo siete, numeral 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es proporcionar a las sociedades un capital (en el proceso de su formación) íntegro y una mayor capacidad económica de operación, la que le permita generar más trabajos, producir bienes y/o servicios, por ende mayores impuestos para el Estado.

Sin embargo, las sociedades inmobiliarias que se dedican a la explotación y desarrollo inmobiliario de bienes inmuebles, utilizan la exención como un medio de evasión de impuestos, toda vez que las operaciones que realizan en el registro de la propiedad al momento de adquirir nuevos inmuebles lo hacen por esta vía jurídica; en este caso **el objeto directo es el lucro con los inmuebles** no precisamente aumentar su capital social, propiciando con ello que el compromiso del Estado en cuanto a prevenir, controlar y sancionar el lavado de dinero de manera eficiente, la protección de la economía nacional, la estabilidad y solidez del sistema financiero guatemalteco, se vea muy limitado; razón por la cual incide directamente de forma negativa en el cumplimiento de los deberes del mismo Estado. Entre las obligaciones principales del Estado están las de garantizar a sus habitantes la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz, integridad y el desarrollo integral de las personas; así mismo, con la prestación de una buena salud,



una buena educación, una buena seguridad, y una buena infraestructura al pueblo de Guatemala.

El problema es real, y la solución al mismo, estriba en la necesidad de reformar las normas jurídicas relacionadas al aumento del capital de las sociedades inmobiliarias que se dedican a la explotación y desarrollo de los bienes inmuebles, de manera que; la sociedad tenga la debida certeza y convicción de que en todos los casos donde intervenga una inmobiliaria en la adquisición de inmuebles fuera del caso de su constitución, se pagarán los todos y cada uno de los impuestos que en derecho corresponden.

Las sociedades inmobiliarias deben acordar que mediante la emisión de nuevas acciones o por aumento del valor nominal de las acciones existentes se inscribirán en el Registro Mercantil y presentar la constancia legal que demuestre fehacientemente que la ampliación del capital ha sido íntegra, efectivamente pagada, que se detallen y justiprecian los bienes inmuebles, en la escritura de ampliación del capital suscrito, al momento de su inscripción en el Registro General de la Propiedad.

3.3. Definición de derecho inmobiliario

El derecho inmobiliario es el conjunto de normas, reglas y leyes que tienen por objeto un bien al que la legislación civil considera como un inmueble.



El derecho inmobiliario son las normas positivas que rigen el nacimiento, adquisición, modificación, transmisión y extinción de los derechos de propiedad, las desmembraciones y gravámenes sobre bienes inmuebles y en especial: La publicidad necesaria para completar los negocios jurídicos que requiere.

3.4. Antecedentes del derecho inmobiliario

El derecho inmobiliario se desprende de una Ley de Procedimientos, con carácter In Rem y Erga Omnes, es decir, oponible a terceros porque se actúa sobre la cosa y se aplica a todo el mundo de forma objetiva.

En el derecho comparado en la Ley No.1542, establecida el 11 de octubre del 1947, en la República Dominicana se estableció a través de la orden ejecutiva No. 511 de fecha 1º de Julio del 1920, que fue dictada por el gobierno de turno. Dicha Orden Ejecutiva fue contenida inextensa, salvo algunas modificaciones en la Ley de Registro de Tierras. Esta ley y la ley sobre división de terrenos comuneros de 1911, son dos grandes aportes legislativos que ayudaron en su momento histórico para resolver el problema de las tierras comuneras y la organización del registro de la propiedad inmobiliaria a nivel mundial.

Lo importante de esta legislación comparada es el hecho de que los títulos que se adquieran de conformidad con la Ley No. 1542, tienen un carácter de irrevocables, perpetuos y absolutos; en consecuencia derivadas de condiciones de publicidad,



autenticidad, legalidad y especialidad del Sistema Torrens, porque esto conlleva paralelamente la garantía del Estado, por lo que dichos títulos adquieren por sí mismos un carácter de imprescriptibles e inatacables, cuando reúnen todos los elementos constitutivos que los caracteriza como legítimos títulos; de ahí la inmensa ventaja del Saneamiento Catastral.

La Ley de Registros de Tierras, además de reunir en su carácter los elementos que contienen las demás leyes del país referido, como son el imperativo, territorialidad, es de orden público y de interés social; éstos parámetros son los que aportan al derecho inmobiliario los elementos de garantía a la propiedad privada y su reconocimiento como tal, así mismo; a través de los elementos descritos, a los Estados que han introducido en su legislación parte de esta legislatura, les da el soporte necesario para ser garante de buscar mecanismos que ayuden a proporcionar las viviendas a la población.

La Ley de Registros de Tierras, de la República Dominicana, es una Ley de Procedimientos, de carácter In Rem (sobre la cosa) y Erga Omnes (para todo el mundo), es decir: Es la ley que permite al poseedor de las tierras referidas tener el carácter en pleno, paralelamente un carácter oponible a terceros, con mejor derecho, por ejemplo: Si en una sentencia que dicte un derecho de propiedad declarado como tal, así mismo conlleva al Tribunal de Tierras, en donde se resuelva el derecho de posesión o titularidad de la tierra misma, en su resolución afectará directamente a terrenos, a las mejoras y acciones de terrenos, tal como lo contempla la ley citada.



3.4.1. El Sistema Torrens

El Sistema Torrens, deriva su nombre de su autor, Sir Robert Torrens, oriundo de Australia del Sur. Siendo un proyecto de Ley denominado Real Property Act, que Sir Robert Torrens preparó en Inglaterra, con sus ideas logró que se implantara en Australia a partir del 21 de julio de 1859, luego de una serie de luchas, aunque la ley fue aprobada hasta el 27 de enero del año siguiente, en Australia.

Este sistema estableció el régimen legal de la tenencia de las tierras más científico, organizado, seguro y coherente de todos los sistemas que existen en el mundo. Entre los sistemas que podemos citar se encuentran el sistema informal de origen Anglosajón, el sistema judicial de origen Alemán y el sistema ministerial de origen Francés.

De las teorías que dan origen al Sistema Torrens, está que a su creador le preocupaban los inconvenientes y contratiempos que surgieron en Inglaterra para la mutación de la propiedad inmobiliaria, por la falta de un documento firme e inatacable justificativo del derecho de propiedad, la carencia de un registro científico de la propiedad inmobiliaria y por tanto las grandes exigencias requeridas para realizar cualquier operación jurídica, debido a la imperfección de los sistemas de registros hasta entonces con vigencia. De estas deficiencias también adolecía el Sistema Francés vigente en República Dominicana por lo que pensó, que podía establecer un sistema de registro similar al que operaba con los barcos para su registro y venta, ya que era fácil y seguro, además de que quedaba una constancia de registro en el libro donde se asentaba la operación.



El derecho inmobiliario de República Dominicana, se desprende de una ley de procedimiento, que regula un derecho real y para su reglamentación tiene competencia especial el Tribunal de Tierra, en él se registra la propiedad inmobiliaria independientemente a la utilización de la misma, tiene carácter objetivo sobre la propiedad privada, es un derecho social con jurisdicción en el derecho común; siendo más un derecho administrativo que un derecho judicial, basado en un tema del derecho inmobiliario como es la tierra que aún está en formación, es identificado en los países sub-desarrollados como el Derecho de la Reforma Agraria, principalmente en América Latina.

Se debe advertir que en la legislación guatemalteca aún no han encontrado eco las sociedades inmobiliarias, por lo que la forma de regirse es a través de las sociedades mercantiles y se rigen por el Código de Comercio, Código Civil, Código de Notariado, Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley de Arbitraje.

3.5. Fuentes del derecho inmobiliario

Las fuentes del derecho inmobiliario se integran con las reglas comunes de las fuentes de derecho, tales como: La Constitución, las Leyes y Decretos, los Tratados y Convenios Internacionales, la costumbre y la jurisprudencia. Sin embargo, goza de ser un derecho excepcional, por lo que en algunos países sus tribunales pueden dictar sus propios reglamentos, tal como lo contempla la Ley Número: 1542 sobre Registro de Tierras en la República Dominicana.



La Ley de Registro de Tierra organiza tres procedimientos que son:

- 1º. La mensura catastral.
- 2º. El saneamiento.
- 3º. La depuración de títulos o acciones de pesos y partición de los terrenos comuneros (actualmente este procedimiento se conoce como Registro de la Propiedad Inmobiliaria).

La sociedad inmobiliaria en los países como: México, España, Chile, República Dominicana, es una sociedad anónima de carácter especial, con procedimientos muy distintos a las sociedades comunes que rige el Código de Comercio, éstas se rigen por la Ley del Mercado de Valores.

3.6. Definición de sociedad inmobiliaria

Es la sociedad que tiene por objeto la gestión de inmuebles, cuya creación puede venir motivada por muchos factores como lo son: a. El tratamiento fiscal de los patrimonios que muchas veces eran una sociedad de las llamadas patrimoniales. b. La facilidad para contratar laboralmente a un gestor o gerente a cargo de dichos patrimonios. c. La posibilidad de cotizar en bolsa de valores o incluso de crear una sociedad de inversión en bienes inmuebles, etc. pero; tras los últimos cambios fiscales que han dado lugar a la desaparición del impuesto de patrimonio y sobre todo a la eliminación anterior del régimen de sociedades transparentes, la creación de las llamadas sociedades inmobiliarias han perdido gran parte de su interés.



3.7. Características de la sociedad inmobiliaria

Entre las principales características de la sociedad inmobiliaria se encuentran:

a) Solemne

Porque la ley establece que debe constituirse mediante una escritura pública y además, el testimonio debe ser inscrito en el Registro Mercantil (Artículos 1729 y 1730 del Código Civil, Artículos 14,16 y 17 del Código de Comercio y Artículo 46 del Código de Notariado).

b) Principal

Se considera así, debido a que tiene fines y vida propia, existe y tiene validez independientemente de cualquier otro contrato. (Artículo 1589 del Código Civil).

c) Plurilateral

Existen obligaciones y derechos para todos los socios, quienes aúnan sus esfuerzos para la consecución de un fin común.



d) Oneroso

Existen provechos y gravámenes para el patrimonio de los socios mismas que son representadas por las posibles utilidades y las aportaciones respectivas. (Artículo 1590 del Código Civil).

e) Conmutativo

Las prestaciones que se deben los socios son ciertas desde que se celebra el contrato y pueden apreciar los beneficios o pérdidas que les reporta. (Artículo 1591 del Código Civil).

f) De tracto sucesivo

El cumplimiento del contrato ocurre a lo largo del tiempo, en que la sociedad que encuentra debidamente inscrita y operando de conformidad con la legislación guatemalteca.

g) Absoluto

No se encuentra sujeto a ninguna condición para su realización. (Artículo 1592 del Código Civil).



h) El capital social

Está representado por acciones nominativas que tienen igual valor nominal y confieren los mismos derechos y el capital mínimo, no puede ser inferior al que reglamentariamente se establezca.

i) Las aportaciones

Para la constitución del capital se realizarán exclusivamente en dinero, valores mobiliarios admitidos a cotización oficial o en los demás activos financieros aptos para cubrir sus coeficientes de inversión y liquidez.

j) Los accionistas

Los socios nunca podrán ser inferiores a dos, los cuales son necesarios para la admisión y permanencia de las acciones en cotización oficial y cualquier diferencia que surja entre ellos y con la sociedad será resuelto mediante un Arbitraje Privado en la Ciudad de Guatemala, de acuerdo con el Decreto Número 67-95 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Arbitraje.



k) Activo invertido

Los socios disponen al menos del 90% de un 100% de su activo invertido en valores inmobiliarios cotizados y otros activos financieros.

l) Obligaciones frente a terceros

Las obligaciones frente a terceros no podrán exceder de 20% del 100% total del activo.

3.8. Finalidad

Las sociedades de inversión inmobiliaria son sociedades cuya actividad principal es la inversión, ya sea de forma directa o indirecta, en activos inmobiliarios de naturaleza comercial para dar en alquiler, incluyendo tanto viviendas, como locales comerciales, residencias, hoteles, garajes u oficinas, propiedades rústicas, centros recreativos etc.; es decir que se dedican a la explotación y desarrollo inmobiliario de bienes inmuebles.

3.9. Elementos del contrato de sociedad anónima inmobiliaria

Los elementos del contrato, son tres:



a. Personales

“La sociedad es un contrato por el que dos o más personas convienen en poner en común bienes o servicios para ejercer una actividad económica y dividirse las ganancias” Artículo 1728 del Código Civil. Entre los elementos personales de una sociedad se encuentran: Las personas individuales y las personas jurídicas. Siendo una de las causales de disolución de la sociedad, el hecho de que las acciones o las aportaciones de la misma pasen a una sola persona como lo establece el Código de Comercio en su numeral quinto del Artículo 237. Pueden ser socios tanto las personas individuales como las personas jurídicas (definidas por la legislación guatemalteca en los Artículos 1 y 15 respectivamente del Código Civil). Deben existir al menos dos personas como mínimo en una sociedad, de lo contrario; no existiría la misma según el Artículo 1728 del Código Civil y el 237 numeral quinto del Código de Comercio.

b. Patrimoniales o reales

Las aportaciones que realicen los socios a la sociedad pueden ser bienes no dinerarios (los que no consisten en dinero) que pasarán al dominio de la sociedad, sin necesidad de tradición. Los bienes se detallarán y justipreciarán en la escritura constitutiva y en el inventario que debe ser previamente aceptado por todos los socios, el que deberá ser parte de la escritura constitutiva de la sociedad o bien inventario deberá protocolizarse, admitiéndose como aportaciones no dinerarias los bienes muebles o inmuebles, las patentes de invención, los estudios de prefactibilidad y factibilidad los costos de



preparación para la creación de empresas así como para estimación de la misma. Una vez que los bienes ya han sido debidamente justipreciados y aceptados los socios, también podrán dar aportaciones de créditos y acciones, los que se deberán aportar a la sociedad en la época y forma según las estipulaciones establecidas en la escritura constitutiva de la sociedad. Las aportaciones que realizan los socios en inmuebles se detallarán y justipreciarán, en dinero, esto siempre en la escritura constitutiva según los Artículos del 27 al 31, el 92 y 94 del Código de Comercio respectivamente.

c. Formales

Según el Artículo 1729 del Código Civil, establece que la sociedad debe constituirse en Escritura Pública e inscribirse en el Registro Mercantil, lo cual le dará el carácter de tener su personalidad jurídica propia y distinta a la de cada uno de los socios que la integran y que se regirá por la legislación que tiene la constitución de la sociedad en mención, incluyendo: las modificaciones, las prórrogas, aumento o reducción de capital, cambio de razón social o denominación social, disolución, reformas o ampliación que se hagan a la escritura constitutiva, la separación o ingreso de socios, todo esto deberá constar en la escritura pública, así mismo se debe inscribir en el Registro Mercantil, como lo establecen los Artículos 14 y 16 del Código de Comercio, Artículo 1729 del Código Civil y Artículos 46 y 47 Código de Notariado.



3.10. Forma de constitución

Según el Código de Comercio, se caracteriza porque el acto de fundar una sociedad anónima es uno solo, se celebra el contrato con la comparecencia de todos los socios fundadores y se paga el capital en forma total o en los porcentajes establecidos en ley.

Independientemente de los requisitos necesarios para la validez del instrumento y de las estipulaciones propias de la clase a la que corresponda, contendrá los siguientes: (Esto es de conformidad con el Artículo 46 del Código de Notariado, Decreto número 314 del Congreso de la República).

1. Clase y objeto de la sociedad expresando las negociaciones sobre las cuales versará su giro comercial.
2. Razón Social.
3. Nombre de la sociedad, si lo tuviere.
4. Domicilio de la misma.
5. Capital social y la parte que aporta cada uno de los socios, ya sea en dinero o de cualquier otra clase de bienes o en industria personal. El valor que se le asigne a cada



bien o la forma en que debe hacerse el justiprecio, en caso que no se les hubiere asignado valor alguno.

6. Según la naturaleza de la sociedad, contendrá la designación de la persona o personas que la administrarán y sus respectivas facultades.

7. La parte de los beneficios o las pérdidas que se asignen a cada socio, la fecha y la forma de su distribución.

8. Duración de la sociedad.

9. Los casos en que procederá la disolución de la sociedad antes del vencimiento previsto.

10. Las épocas fijas en que se presentará la memoria, el inventario, el balance general de las operaciones sociales y el proyecto de distribución de utilidades a los socios.

11. Bases sobre las cuales debe hacerse la liquidación y división del haber social.

12. Como se formará la mayoría de votos, en los casos en que los socios tengan derecho a votar.



13. Cantidad que pueda tomar periódicamente cada socio para sus gastos personales según la naturaleza de cada sociedad.

14. Si las diferencias que surjan entre los socios deberán ser sometidas o no a la resolución de árbitros y en su caso, la forma en que se hará el nombramiento respectivo.

15. Los demás pactos que convengan los socios.

Además de los requisitos determinados en el artículo anterior la escritura deberá contener los siguientes: (Esto de conformidad con el Artículo 47 del Código de Notariado, Decreto número 314 del Congreso de la República).

1. Los nombres, generales y domicilios de los socios fundadores.

2. La enunciación clara y completa del objeto de la empresa o negocio de que toma su denominación.

3. El capital de la compañía, el número, valores y clases de las acciones en que se divide, las preferencias en el pago de dividendos y amortizaciones de las distintas series de acciones, si las hubiere; las primas que se estipularen en caso de redención y la forma y plazo en que los socios deben consignar su importe en la caja social.



4. El monto del capital suscrito en el momento de la organización de la sociedad y la parte que esté efectivamente pagada.
5. La forma de la administración, las facultades de los administradores; la manera de nombrarlos y las atribuciones que correspondan a la Junta General de Accionistas.
6. Las fechas en que deben celebrarse las sesiones ordinarias de la Junta General de Accionistas.
7. La época fija en que debe formarse el inventario, el balance de inventario o cuadro del estado financiero y acordarse los dividendos.
8. La parte de las utilidades que se destinan para formar el fondo de reserva.
9. El tanto por ciento de pérdida del capital social que debe causar la disolución de la sociedad antes del vencimiento de su plazo.

3.11. Denominación de la sociedad

La sociedad adoptará un nombre comercial y otros signos distintivos que se adapten al giro comercial, para el que se dedica en la explotación y desarrollo inmobiliario de bienes inmuebles.



3.12. Objeto social de una sociedad inmobiliaria

Las sociedades inmobiliarias tienen como objeto exclusivo invertir sus recursos en la adquisición de activos inmobiliarios, promoción de bienes inmuebles de naturaleza comercial; la sociedad se constituye y organiza para planificar, promover y ejecutar toda clase de negocios relacionados con bienes inmuebles urbanos o rústicos, así mismo, para comprar vender, permutar y dar en arrendamiento con opción a compra cualquier bien inmueble y ejercer cualquier acto de administración y compra y venta de edificios por el régimen de propiedad horizontal, como todo tipo de inmuebles terminados o en construcción. No teniendo prohibición de poder agregar otro tipo de actividades accesorias siempre que en conjunto sus rentas representen menos del 20% de las rentas de la sociedad en cada período impositivo.

3.13. Requisitos legales de una sociedad inmobiliaria contemplados en la legislación comparada

- a) El 80% del valor de sus activos debe estar invertido en lo siguiente ya sea de forma alternativa o acumulativa.
- b) Bienes inmuebles urbanos destinados al arrendamiento.
- c) En terrenos para su promoción en los tres años siguientes a su adquisición.



- d) En participaciones en otras sociedades en los términos antes vistos.
- e) El 80% de sus rentas debe provenir del arrendamiento.
- f) Los bienes deben permanecer arrendados al menos tres años.
- g) Si se trata de bienes promovidos por la propia sociedad el plazo será de siete años.
- h) La sociedad deberá tener al menos tres inmuebles en su activo, sin que ninguno supere el 40% del activo en el momento de su adquisición.
- i) Los bienes inmuebles adquiridos deberán ser en propiedad.
- j) Se admite también que los inmuebles sean en derecho de superficie, vuelo o sub-edificación debidamente inscritos en el Registro de la Propiedad y durante su vigencia, así como los inmuebles poseídos por la sociedad en virtud de contratos de arrendamiento financiero a efectos del Impuesto sobre Sociedades.
- k) La actividad de promoción inmobiliaria y la de arrendamiento serán objeto de contabilización separada para cada inmueble promovido o adquirido.



l) Si para el desembolso del capital se aportan bienes inmuebles, el experto designado por el Registro Mercantil debe ser una de las sociedades de tasación previstas en la legislación del mercado hipotecario.

m) Sólo puede haber una clase de acciones.

n) Denominación social. Debe incluir en su denominación la indicación de ser sociedad cotizada de inversión en el mercado inmobiliario.

3.14. Plazo

El plazo generalmente de la sociedad inmobiliaria es de carácter indefinido.

3.15. Capital autorizado

El capital social en la sociedad anónima inmobiliaria es mayor debido al objeto al que se dedican, por lo general el capital autorizado es de quinientos mil quetzales (Q. 500,000.00); el cual es dividido y representado por acciones comunes con un valor nominal, pudiendo haber acciones desde diez quetzales, de cien quetzales y así sucesivamente. Para obtener la cifra total del capital social se procede a sumar los valores nominales de cada acción y ese es el capital. El capital social debe estar determinado claramente en la escritura constitutiva así mismo el capital suscrito y el



pagado, debe mantenerse en los valores inicialmente pactados, de manera que únicamente puede modificarse mediante la celebración de una nueva escritura.

➤ **Desembolso mínimo**

Casi todas las legislaciones establecen que del capital pactado puede hacerse un desembolso efectivo mínimo. Nuestra legislación contempla el desembolso mínimo del 25% del capital suscrito, porcentaje que no podrá ser menor de cinco mil quetzales (Q. 5,000.00).

3.16. De las acciones y accionistas

Las acciones en que se divide el capital social son comunes (o sea de igual valor nominal) y confieren a sus titulares los mismos derechos y obligaciones para todos los socios. Las acciones podrán emitirse nominativas.

3.17. Órganos de la sociedad

Los órganos de las sociedades que se dedican al desarrollo y explotación inmobiliaria, son los mismos que utiliza la sociedad anónima descrita ampliamente en el capítulo Segundo del presente informe.





CAPÍTULO IV

4. Técnica legislativa e iniciativa de ley

4.1. Generalidades

Siendo Guatemala un Estado libre, independiente y soberano, quien está organizado para garantizar a sus habitantes el goce de sus derechos y de sus libertades. Su sistema de gobierno es presidencialista, republicano, democrático y representativo. Su soberanía radica en el pueblo quien la delega para su ejercicio en los Órganos Legislativos, Ejecutivo y Judicial.

La subordinación entre poderes está prohibida como lo regula la Constitución Política de la República de Guatemala en los Artículos 140 y 141. La soberanía que ejerce el Órgano Legislativo es la que me entraña en la investigación científica presentada, su fusión esta claramente determinada en la técnica legislativa; la cual trata todo lo relativo desde el anteproyecto de ley, hasta la publicación efectiva de la norma jurídica. Algunos autores denominan la técnica legislativa como el debido proceso legislativo, misma que expongo ampliamente en el siguiente apartado.



4.2. Técnica legislativa

Hay muchas formas de elaborar un proyecto de ley, aquí se habla de los otros pasos más allá de los tecnicismos que se deben llevar a cabo para la elaboración de la norma jurídica. No es nada difícil exponer y entender la técnica legislativa, lo que hay que tener en cuenta es que se deben tener bien claros los hechos que se pretenden legislar. Los objetivos a alcanzar con la nueva ley deben estar bien definidos, hay que identificar y analizar las diferentes tareas y actividades e iniciar un amplio estudio sobre el tema, esto se hace a través de las diferentes comisiones específicas que funcionan en el Organismo Legislativo. Las personas que van a redactar el documento deben obtener la información necesaria que ofrecen todas aquellas personas o agrupaciones conocedoras o interesadas en un determinado tema, especialmente de las que hicieron el estudio de investigación previo, para elaborar el texto de una ley. La estructura de la ley debe irse redactando y al mismo tiempo se hace el levantando de texto de todos los artículos que van a ayudar a alcanzar los objetivos trazados en el proyecto de ley. "Al emitirse una ley no sólo se trata de plasmar las ideas que vengan a la mente, al contrario, su contenido va dirigido a enmarcar los requisitos, forma, y tiempo, que debe contener cada norma jurídica, es decir; son las posibilidades contenidas en la norma jurídica dentro de las cuales deben comportarse las personas en una relación jurídica, las cuales señalan claramente en que circunstancias las partes de la relación adquieren derechos y obligaciones dentro de las personas".⁵

⁵ Bosch Castro Fulbio Homero. **Elementos fundamentales del derecho.** Pág.87.



El supuesto es un elemento integrante de toda norma jurídica cuando en la sociedad se observa un régimen de legalidad, lo cual da origen a los verbos rectores de cada norma, los que deben establecer con claridad los alcances y límites del contenido de cada artículo; lo que conlleva a que cada uno de ellos sea claro y conciso, que permitan que sean interpretadas las normas según el sentido propio de las palabras, a su contexto, teniendo como supremacía los objetivos trazados por la norma jurídica.

En los países del derecho escrito, la legislación es la más importante de las fuentes formales de derecho y principalmente para la ciencia del derecho. El legalista García Maynez, citado por Santiago López Aguilar, dice: "Podríamos definirla, como el proceso por el cual uno o varios órganos del Estado formulan y promulgan determinadas reglas jurídicas de observancia general, a los que se les da el nombre específico de leyes. Para que la ley sea revestida como reglas de observancia general, necesita pasar por diversas etapas, las que pueden ser resumidas de la siguiente manera: iniciativa, discusión, aprobación, sanción, publicación, iniciación de la vigencia. Esto es lo que los autores de Derecho denominan el proceso legislativo, que corresponde normalmente en un Estado de Derecho o Estado Constitucional, al Organismo Legislativo o Congreso de la República".⁶

En Guatemala, la potestad legislativa corresponde única y exclusivamente al Congreso de la República, organismo que está compuesto por diputados electos directa y libremente por el pueblo en sufragio universal. El período anual de sesiones del

⁶ López Aguilar, Santiago. *Introducción al estudio del derecho*. Pág. 15.



Congreso de la República inicia el día 14 de enero de cada año sin necesidad de convocatoria previa. El Congreso de la República se reúne en sesiones ordinarias del 14 de enero al 15 de mayo en donde se da un receso y se reinicia del 1 de agosto al 30 de noviembre de cada año. También se reunirá en sesiones extraordinarias cuando sea convocado ya sea por la Comisión Permanente o por el Organismo Ejecutivo para conocer los asuntos que motivaron la convocatoria. Las resoluciones del Congreso, deben tomarse con el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que lo integran, salvo los casos en que la ley exija un número especial. Los diputados son los representantes del pueblo y dignatarios de la Nación, como garantía para el ejercicio de la democracia de los pueblos. Entre otras atribuciones al Congreso de la República le corresponde: decretar, reformar y derogar las leyes; así como: aprobar, modificar o improbar las mismas a más tardar 30 días antes de que entren en vigencia y cobren vida jurídica. Además al Congreso de la República le corresponde aprobar el Presupuesto de Ingresos y Egresos del Estado de cada año, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y asimismo determinar las bases de su recaudación.

4.2.1. Anteproyecto de ley

Una nueva ley o su respectiva reforma se da, cuando se debe legislar sobre algún tema nuevo o probablemente la legislación requiera alguna reforma para mejorar ya sea su aplicación o la efectividad de la misma, para evitar la complejidad o lo enredado que pudiera ser la ya existente. Para elaborar un proyecto de ley se requiere que el mismo



esté redactado en forma de decreto, separándose la parte considerativa de la dispositiva la cual debe incluir una exposición de motivos, los estudios técnicos relacionados y la debida documentación relacionada que la justifique. Para la formación de las leyes tienen iniciativa los diputados al Congreso de la República, el Organismo Ejecutivo, la Corte Suprema de Justicia, la Universidad de San Carlos de Guatemala y el Tribunal Supremo Electoral. Si bien es cierto, es sumamente sencilla la presentación de un anteproyecto de ley, basado en la estructura que establece la Ley del Organismo Legislativo en el Artículo 109; ya que la misma debe llevar una secuencia lógica y coherente. También es cierto, que se debe de legislar según la necesidad de la aplicación y evolución de las relaciones interpersonales de la sociedad guatemalteca, de allí se desprende la necesidad de analizar las leyes ya existentes para que las mismas puedan ser reformadas adaptándolas a los avances tecnológicos, las relaciones interpersonales y comerciales de la sociedad que está en constante evolución y por ello debe responder a las necesidades de la sociedad. Para elaborar un proyecto de ley se dan básicamente seis pasos:

a. Justificación

En un proyecto de ley la justificación es la inspiración, el motivo, la causa, la razón o la circunstancia que lleva u obliga a elaborarla; es hacer notar su necesidad, exponiendo las razones del por qué de ella; que no debe ser muy larga. Además, deberá incluir datos ciertos y concretos, recientes, vigentes, de fácil comprensión para que produzcan la eficacia que se persigue, es decir; son los objetivos o el deber ser del proyecto de ley,



que realmente justifiquen el trabajo, que enmarque el grado de importancia, la debida reflexión e investigación previa. El estudio da como resultado: La verdadera motivación y justificación del proyecto.

Se puede acompañar al anteproyecto de todos los documentos que justifican el proyecto, donde el resumen es básico ya que contiene los argumentos que destacan la importancia de la misma. Hay que dejar muy claro que la exposición de motivos, no son parte del texto de ley, porque no son motivo de aprobación y carecen de obligatoriedad.

b. Considerandos

Es la fase en donde se hace reflexión sobre la investigación y también hay un resumen del fundamento y la necesidad del proyecto, es decir: Es la justificación específicamente de la exposición de los motivos que inspiran el proyecto; o sea que es un resumen, porque salen de la misma exposición de motivos; suelen ser pocos, tres o cuatro los cuales deben ser cortos, de lo contrario se verán más importantes que el propio texto de la ley.

c. Por Tanto

Es la parte que va después de los considerandos y que lleva enumerados los artículos de ley que facultan al Congreso de la República para legislar. Se acompaña además de los artículos de la ley que obliga al mismo Congreso de la República a hacerlo o que



inspiraron el proyecto; es decir: Los considerandos y el por tanto son conocidos como el preámbulo de la ley, porque ninguno de los dos constituye parte del proyecto de ley.

d. Primeros artículos

Antes de entrar a la parte sustantiva de la ley, como se le conoce al articulado (el cuerpo mismo), hay que recordar que después del por tanto viene la palabra: **Decreta** y el nombre de la ley o el nombre que se pretende darle, para que se lea. Entrando de lleno al articulado, específicamente a sus primeros artículos la costumbre marca cierta secuencia lógica en el orden del artículo, es decir; que los primeros artículos deben hablar sobre la ley en sí, el objeto de la misma, las funciones y sus procedimientos mismos que deben ser tratados de forma enunciativa o descriptiva, esto debido a que en el cuerpo del proyecto se trataran de forma mucho más amplia.

e. Artículos principales

El cuerpo de la ley lo constituye todo el articulado, es decir; que van apartados uno del otro, numerados en forma sucesiva, la numeración debe ser ordinaria (1, 2, 3, 4, 5, etc.) y aunque se sugiere sea lo más simple posible, en algunos casos debe de realizarse con incisos, numerales o literales, que van en orden alfabético y con letras minúsculas, en su caso. Además de que puede estar compuesto de varios párrafos, todos son igualmente importantes y necesarios.



f. Artículos finales

Lo más importante de los artículos finales o artículos de cierre, son los artículos conocidos como **disposiciones finales** o **disposiciones transitorias**; porque en ellos se hablan de la derogatoria, de los trámites pendientes bajo la vigencia de una ley o la conclusión de determinados actos bajo la tutela de la ley que se deroga, la vigencia y la reglamentación si fuere necesaria, y algunas atribuciones o facultades adicionales. En este apartado se encuentra el día que entrará en vigencia la ley y la orden de enviarse al Organismo Ejecutivo para su debida sanción y respectiva promulgación.

4.2.2. Proyecto de Ley

Un anteproyecto de ley se convierte en **proyecto** o en iniciativa de ley, hasta el momento que es presentado al Congreso de la República, el cual es leído en la sesión plenaria más próxima posterior a su la fecha de su presentación. En la sesión plenaria el diputado ponente deberá hablar acerca de los motivos de su propuesta de ley, al concluir la exposición pasa sin más trámite a la comisión respectiva según sea la naturaleza del proyecto de ley. El mismo procedimiento sucede en el caso de presentación de algún proyecto de ley por cualquiera de las instituciones que tienen derecho a presentar iniciativas de ley, con la única excepción de que en este caso no las lee el ponente, sino que la lectura se da a través de los secretarios y posteriormente a ello el proyecto pasa a la comisión que corresponda.



4.2.3. Procedimiento consultivo

Éste se da única y exclusivamente cuando se discute un proyecto de ley que vaya a incidir directamente con reformas a las leyes constitucionales, al momento de concluir la discusión de su lectura en el tercer debate, se debe recabar el dictamen de la Corte de Constitucionalidad a esto se le llama: **Consulta Obligatoria**. En contrario sensu, durante cualquiera de los tres debates en que se discuta un proyecto de ley si cinco o más diputados solicitan al pleno que se recabe opinión de la Corte de Constitucionalidad sobre la constitucionalidad de los tratados, convenios o proyectos de leyes en discusión, deberá ser sometido para su aprobación al Pleno, para que la mayoría simple de los diputados que conforman el Congreso de la República decidan, si se debe recabar opinión de la Corte de Constitucionalidad; en caso de su aprobación. El debate de la discusión del proyecto de ley se deberá suspender hasta que no se haya recibido la opinión solicitada por los diputados, en el caso que hayan transcurrido 60 días y no se hubiere recibido información alguna de la consulta solicitada, el pleno resolverá si se continúa con el trámite de la ley o no.

En los casos revisados en el párrafo que antecede, el proyecto de ley debe de estar en discusión y debate, ahora bien; cuando el anteproyecto se encuentre en alguna de las comisiones del Congreso de la República, la comisión está facultada para someterla sin ninguna limitación a consulta de técnicos profesionales o entidades que se relacionan con la materia del anteproyecto de ley, esto se da para fundamentar de manera técnica la decisión de discutirse en calidad de proyecto de ley.



4.2.4. Discusión parlamentaria

La discusión parlamentaria de un proyecto de ley se realiza a través de tres debates: En los dos primeros debates será discutido un proyecto de ley en términos generales, deberá deliberarse sobre la constitucionalidad, su importancia, la conveniencia y oportunidad del proyecto. Al finalizar la discusión del proyecto de ley, cualquier diputado podrá proponer al Pleno del Congreso de la República el voto en contra del proyecto de ley por ser **inconstitucional**. El Pleno deberá discutir sobre el voto en contra del proyecto de ley, si no se aprueba será desechado. Posteriormente al tercer debate el Pleno del Congreso de la República, procederá a votar, para saber si se sigue discutiendo por artículos o si por el contrario, se desecha el proyecto de ley.

4.2.5. Moción privilegiada

También, pudiera darse el caso de que el Pleno del Congreso de la República, a petición y mediante un procedimiento especial que se denomina: Moción privilegiada que consiste en que se decide retornar el dictamen del proyecto de ley que proviene de la comisión que realizó el dictamen relacionado, cuando consideren que el dictamen o proyecto es defectuoso, esté incompleto o bien; cuando considere conveniente que se recabe la opinión de otras entidades (estatales o no) o de otras comisiones del mismo Congreso de la República.



Un proyecto de ley debe estar redactado como decreto, como quedo ya establecido, pero; en caso que por su complejidad sea necesario dividirlo por títulos, capítulo u otras secciones, se procederá a discutirlo y se votará primero en su totalidad cada uno de estos apartados o bien se puede discutir por artículos. Salvo que fuera factible o conveniente la división en incisos y en párrafos del proyecto de ley, podrán presentarse enmiendas por supresión total, por supresión parcial, por adición, por sustitución parcial y por sustitución total. Las enmiendas deberán ser presentadas por escrito y la secretaría les dará lectura, lo cual permitirá discutir el artículo original y la propuesta presentada; se debe entender reforma o medicación del artículo cuando varíe su contenido en cuanto al fondo del mismo y no a la forma gramatical de éste.

El Artículo 173 de la Constitución Política de la República, establece por procedimiento consultivo: “Las decisiones políticas de especial trascendencia deberán ser sometidas a procedimiento consultivo de todos los ciudadanos. La consulta será convocada por el Tribunal Supremo Electoral a iniciativa del Presidente de la República o del Congreso de la República, que fijarán con precisión la o las preguntas que se someterán a los ciudadanos”; en el presente caso el proyecto a tratarse es de suma importancia y de notoria trascendencia, por lo que no es suficiente consultarle a la Corte de Constitucionalidad sino que para este caso hay que consultarle al pueblo de Guatemala.

La consulta al pueblo guatemalteco debe hacerse mediante una consulta pública, que deberá ser preparada por el Tribunal Supremo Electoral a iniciativa del Congreso de la República. El Tribunal Supremo Electoral será el encargado de informar a la ciudadanía



en general el procedimiento y el contenido de la consulta, así mismo deberá llevarla a cabo.

4.2.6. Votación de los artículos

Antes de que se lleve a cabo la votación, la secretaría deberá clasificar y ordenar correctamente las enmiendas e informar al Pleno del orden en que serán puestas a votación, se debe entender que se tiene por suficientemente discutido un proyecto de ley cuando todos los diputados con derecho a discusión la hayan agotado efectivamente. Se votarán primeramente las enmiendas que tiendan a la supresión total, luego las que tienden a la supresión de una frase o una palabra, posteriormente las que tiendan a la sustitución parcial, seguidamente las de sustitución total y finalmente las de adición. Si se aprobare una enmienda por supresión total, ya no se votará sobre el artículo, salvo que hubiere uno de sustitución total cuyo sentido fuere lo suficientemente diferente para justificar que se vote de manera separada y posteriormente a ello se le asignará el número de decreto que le corresponde. Dentro de los diez días siguientes a la aprobación de la ley, deberá remitirse al Organismo Ejecutivo para su sanción o veto según sea el caso.

4.2.7. Sanción de la ley

Desde el momento en que el Pleno del Organismo Legislativo aprueba la vigencia de la ley, ésta se convierte en un Decreto, el cual pasa al Organismo Ejecutivo para la sanción



correspondiente. La sanción no es más que el ejercicio de una de las tantas facultades que la Constitución Política de la República de Guatemala le otorga al Presidente de la República en funciones. Es el derecho del Presidente de la República de decidir sobre la sanción, promulgación y ejecución de una ley aprobada; que regularmente se hace a través de consejo de ministros, quienes le asisten en la toma de estas decisiones tan trascendentales para el país.

4.2.8. Veto de ley

Al igual que la sanción, el veto es una de las facultades que la Constitución Política de la República le otorga al presidente en funciones y a diferencia de la sanción referida, el veto debe ser justificativo, es decir; que debe ir acompañado de las observaciones que el Presidente de la República y su consejo de ministros estime pertinentes porque la norma no puede ser sancionando el mismo. El veto debe ser emitido dentro de los 15 días de recibido el decreto y previo acuerdo tomado en Consejo de Ministros; el Presidente de la República podrá devolverlo al Congreso, en ejercicio de su derecho de veto. Si el Ejecutivo no devolviera el Decreto dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su recepción, se tendrá por sancionado y el Congreso de la República lo deberá promulgar como ley dentro de los ocho días siguientes.



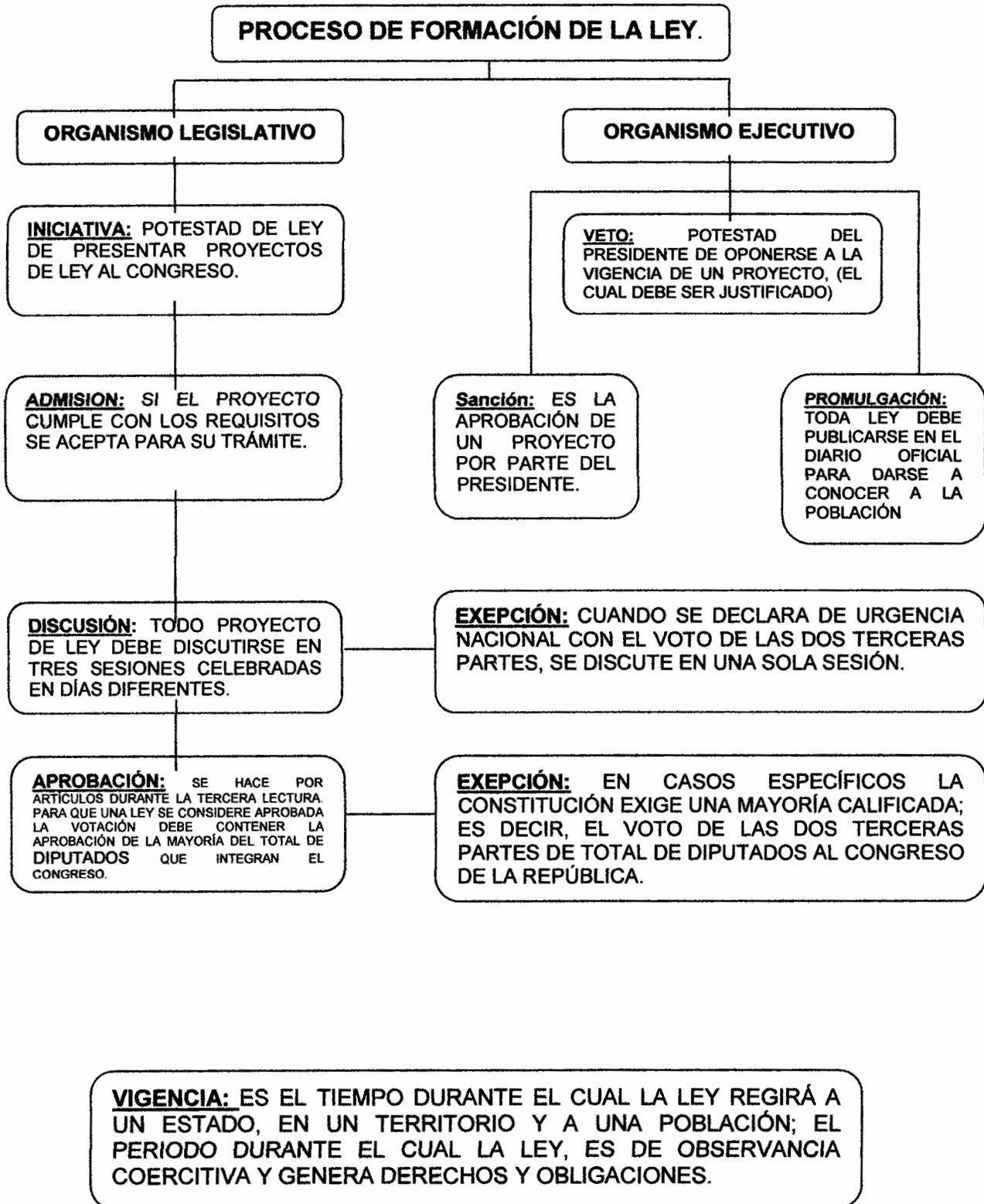
4.2.9. Primacía legislativa

Según el Artículo 179 de la Constitución de la República de Guatemala, dice: “Devuelto el Decreto al Congreso, la Junta Directiva lo deberá poner en conocimiento del Pleno en la siguiente sesión, y el Congreso, en un plazo no mayor de 30 días, podrá reconsiderarlo o rechazarlo. Si no fueren aceptadas las razones del veto y el Congreso rechazare el veto por las dos terceras partes del total de sus miembros, el Ejecutivo deberá, obligadamente sancionar y promulgar el decreto dentro de los ocho días siguientes de haberlo recibido. Si el Ejecutivo no lo hiciere, la Junta Directiva del Congreso ordenará su publicación en un plazo que no excederá de tres días, para que surta efectos como ley de la República”.

4.2.10. Vigencia de la ley

Según el Artículo 180 de la Constitución de la República de Guatemala, que se refiere a la vigencia de la ley, nos dice que: “La vigencia de ley empieza a regir en todo el territorio nacional, ocho días después de su publicación íntegra en el Diario Oficial, a menos que la misma ley amplíe o restrinja dicho plazo o su ámbito territorial de aplicación”.

A continuación presento una gráfica que contiene el esquema del proceso de formación de ley en Guatemala.





CONGRESO DE LA REPÚBLICA

GUATEMALA, C. A.

DIRECCIÓN LEGISLATIVA
CONTROL DE INICIATIVAS⁷.

NÚMERO DE REGISTRO

FECHA QUE CONOCIÓ EL PLENO:

INICIATIVA DE LEY PRESENTADA POR

ASUNTO:

INICIATIVA QUE DISPONE APROBAR DISPOSICIONES PARA EL FORTALECIMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO Y EL COMBATE A LA DEFRAUDACIÓN Y AL CONTRABANDO.

TRÁMITE:

PASE A LA COMISIÓN DE LEGISLACIÓN Y PUNTOS CONSTITUCIONALES PARA SU ESTUDIO Y DICTAMEN CORRESPONDIENTE.

⁷ Congreso de la República de Guatemala. Esquematización del proyecto proporcionada por la Unidad Legislativa.



EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

HONORABLE PLENO

El Estado de Guatemala tiene como fin supremo la realización del bien común de los guatemaltecos y que el mandato constitucional de guardar conducta fraternal entre sí, así como la de contribuir a los gastos públicos. Que la Constitución Política de la República establece que le régimen económico y social de Guatemala se funda en principios de justicia social para alcanzar el desarrollo económico y social, en un contexto de estabilidad con crecimiento acelerado y mantenido.

Por lo que es necesario adecuar las normas tributarias con la finalidad que las mismas permitan a la Administración Tributaria, ser más eficiente en el control y fiscalización que la ley le impone, en especial en la eliminación del contrabando y la defraudación aduanera que ponen en grave riesgo la economía y la estabilidad del país, y que tienen como consecuencia la pérdida de empleos, la reducción de las inversiones y la pérdida de competitividad del país.

Por las razones antes expuestas, nos permitimos presentar a consideración del Honorable Pleno la siguiente iniciativa de ley.

DIPUTADOS PONENTES.



DECRETO NÚMERO XXX - 2013

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

CONSIDERANDO:

Que el Estado tiene como fin supremo la realización del bien común de los guatemaltecos y que el mandato constitucional de guardar conducta fraternal entre sí, engendra, la contribución a los gastos públicos. Que la Constitución Política de la República establece que el régimen económico y social de Guatemala se fundamenta en el principio de la justicia social para alcanzar el desarrollo económico y social, en un contexto de estabilidad con crecimiento acelerado y mantenido.

CONSIDERANDO:

Que es necesario adecuar las normas tributarias con la finalidad de que las mismas permitan a la administración tributaria, ser más eficiente en el control y fiscalización que la ley le impone, en especial en la eliminación de la defraudación tributaria, que pone en grave riesgo la economía y la estabilidad del país, y que tiene como consecuencia la pérdida de empleo, la reducción de las inversiones y la pérdida de competitividad en el país.



CONSIDERANDO:

Que dentro de la política de racionalización y reordenamiento tributario, el gobierno de la República, la Ley de Impuesto al Valor Agregado, que amplía el ámbito de aplicación del tributo, elimina exenciones, facilita a la administración tributaria el cumplimiento de sus atribuciones y les entrega nuevos y más eficientes elementos de control para permitirle al Gobierno cumplir con sus objetivos de desarrollo tanto económico como social.

POR TANTO:

En el ejercicio de las atribuciones que le confieren los Artículos 171, literales a) y c), y 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

DECRETA:

Las siguientes:

REFORMAS AL DECRETO NÚMERO 27-92 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Artículo 1. Se reforma el penúltimo párrafo del Artículo 7 numeral 3; del Decreto número 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado, numeral reformado por el Artículo 4 del Decreto 60-94 del Congreso de la República, reformado



por el Artículo 4 por el Decreto 142-96 del Congreso de la República y nuevamente reformado por el Artículo 38 del Decreto 20-2006 del Congreso de la República. El cual queda así:

3. No estará exenta la aportación de bienes inmuebles a las sociedades inmobiliarias, salvo la aportación que se haga al momento de su debida constitución.

Artículo 2. Se reforma el Artículo 93 del Decreto número 2-70 del Congreso de la República, Código de Comercio de Guatemala, el cual queda así:

Artículo 93. Anuncio de capital. No podrá anunciarse el capital autorizado, sin indicar al mismo tiempo el capital pagado. El capital autorizado de la sociedad deberá pagarse en su totalidad dentro del año siguiente a su inscripción en el Registro Mercantil. La infracción de este artículo se sancionará de oficio por el Registro Mercantil con una multa equivalente al cien por ciento (100%) de los honorarios fijados conforme al arancel previsto en el Título XV del Decreto número 314 del Congreso de la República, Código de Notariado, y se harán las publicaciones y rectificaciones a costa del infractor.

Artículo 4. Se adiciona el numeral quinceavo (15º) al Artículo 1125 al Decreto Ley número 106 del Jefe de Gobierno de la República, Código Civil y Mercantil, el cual queda así:



15°. La aportación de bienes inmuebles a sociedades que se dediquen al desarrollo inmobiliario, transcurrido el tiempo fijado por el Artículo 93 del Decreto número 2-70 del Congreso de la República, Código de Comercio de Guatemala, que se pretendan hacer bajo la denominación de: ampliación de capital y/o emisión de nuevas acciones; deberá acompañar el primer testimonio al momento de su registro la anotación en el Registro Mercantil, la modificación de capital autorizado que hace referencia a las nuevas aportaciones que se pretenden inscribir, como aportaciones no dinerarias a la sociedad.

Artículo 5. El presente decreto entrará en vigencia ocho días después de su publicación en el diario oficial.

DADO...

PASE...

DIPUTADO PONENTE:



El presente trabajo de investigación, pierde su **valor jurídico, técnico y útil** debido a las Reformas Fiscales del año 2012, impulsadas por el gobierno actual e implementadas por el Honorable Congreso de la República de Guatemala mediante el **Decreto 10 – 2012, Ley de Actualización Tributaria** aprobada el 15-02-2012 que consta de 181 Artículos dividida en libros, que afecta de manera directa las siguientes leyes:

- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Impuesto Específico a Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres.
- Ley Aduanera Nacional.
- Reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Reformas a la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.
- Reformas a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos.



CONCLUSIONES

1. El propio Estado de Guatemala no le da la importancia, ni seriedad debida a la recaudación directa del Impuesto al Valor Agregado (IVA), obvia por completo el dato de que sólo como impuesto directo, éste logró aportar el 5.822 % de los ingresos de recaudación tributaria en los años 2008 al 2010; según los datos aportados por la Intendencia y Gestión de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), del Ministerio de Finanzas Públicas en relación al Producto Interno Bruto.
2. Debido a la falta de voluntad del Estado en la recaudación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), el mismo Estado se vuelve ineficiente al no poder cumplir con las obligaciones que tiene con la sociedad Guatemalteca en relación al gasto social que por ley debe realizar año con año en: salud, educación, seguridad, vivienda e infraestructura.
3. El Estado guatemalteco no cuenta con mecanismos técnicos – jurídicos eficaces que lo doten de instrumentos ideales para: prevenir, controlar y sancionar el lavado de dinero, evitar la evasión de impuestos, la protección de la economía nacional, la estabilidad y solidez del sistema financiero guatemalteco para aumentar sus ingresos tributarios, sin subir la carga tributaria al pueblo.



4. Las sociedades que se dedican al desarrollo inmobiliario para evadir el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) al adquirir un inmueble lo hacen mediante la adjudicación o aportación del inmueble a la sociedad (basados en un supuesto aumento de capital social o aumento del valor de las acciones), sin que exista una escritura de modificación del Capital Social Autorizado, debidamente inscrita en el Registro Mercantil que ampare dicho aumento. La escritura de adjudicación o aportación del bien inmueble relacionado es inscrita en el Registro General de la Propiedad sin pagar el impuesto referido.

5. Para regir actualmente las sociedades anónimas que se dedican al desarrollo inmobiliario en el país, la legislación Guatemalteca a través del Código de Comercio, el Código de Notariado, el Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley de Arbitrajes, se quedan cortos debido a los elementos propios constitutivos de éste tipo de sociedades.



RECOMENDACIONES

1. El Estado de Guatemala debe concientizar sobre la importancia de la recaudación directa del Impuesto al Valor Agregado (IVA), implementando mecanismos sencillos de poca inversión monetaria desde el mismo estado y extendiéndose poco a poco hasta llegar a cubrir todos los ámbitos del país, para lograr captar la mayor cantidad de recursos, que le servirán para cubrir en buena medida los ingresos de recaudación tributaria anual.
2. Que el Estado, maximice sus esfuerzos para fiscalizar y lograr recaudar en cada período anual la mayor cantidad de recursos en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), para poder cumplir las obligaciones que tiene con la sociedad guatemalteca en relación al gasto social que por ley debe realizar en salud, educación, seguridad, vivienda e infraestructura.
3. Es necesario que el Estado guatemalteco cuente con mecanismos técnicos – jurídicos eficaces implementando reformas legislativas a todo nivel que lo doten de instrumentos ideales que le permitan prevenir, controlar y sancionar el lavado de dinero, evitar la tan recurrente evasión de impuestos, proteger la economía nacional, la estabilidad y solidez del sistema financiero guatemalteco para poder aumentar sus ingresos tributarios, sin subir la carga tributaria al pueblo.



4. El Congreso de la República debe emitir, derogar, reformar e implementar nuevos mecanismos jurídicos que vayan encaminados a exigir a las sociedades que se dedican al desarrollo inmobiliario a pagar de manera efectiva los impuestos requeridos en el Registro Mercantil previo a registrar sus nuevas propiedades ya sean como adjudicación o como aportación de bienes inmuebles, con lo que apoyarán al gobierno central a captar la mayor cantidad de recursos posibles tan necesarios.

5. Que el Estado haga un estudio minucioso previo para impulsar la creación de nuevos y novedosos mecanismos jurídicos tomando como modelo el derecho comparado con sociedades latinas, sin olvidar las particularidades propias que caracterizan a los guatemaltecos, que le permita regir de manera efectiva a las sociedades anónimas que se dedican al desarrollo inmobiliario en el país y reformar los instrumentos jurídicos actuales como lo son el Código de Comercio, Código de Notariado, el Código Procesal Civil y Mercantil y la Ley de Arbitrajes que como ya quedo bien definido: Desde hace muchos años atrás se quedaron cortos para regir las nuevas necesidades del país.



BIBLIOGRAFÍA

- AHUMADA, Guillermo. **Tratado de finanzas públicas**. 2ª. ed.; Córdoba Argentina, Universidad Nacional, 1956.
- ANDUJAR CARBONELL, Sócrates. **Aportes para un derecho agrario moderno en República Dominicana**. Impresora Conadex, Santo Domingo, República Dominicana, 1993.
- ALEJOS CAMBARA, Roberto. **Cómo presentar proyectos de ley**. 2ª. ed. mejorada, Guatemala, 1997.
- ALVAREZ SANCHEZ, Arístides. **Estudio de la ley de tierras**. Editora Punto Mágico, Santo Domingo, República Dominicana. 2001.
- BOSCH CASTRO, Fulbio Homero. **Elementos fundamentales del derecho**. 2ª. ed. Guatemala, 2001.
- CALDERON MORALES, Hugo H. **Derecho administrativo I**. 3ª. ed. actualizada, Editorial Llerena, Guatemala, 1999.
- ESPASA CALPE, S.A. **Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española**. 3ª. Ed. Editorial Espasa Calpe, S. A., España, 2001.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. **Elementos de finanzas públicas mexicanas**. 11ª. ed. Editorial Porrúa, S.A. México.
- GAGLIARDO, Mariano. **Sociedades anónimas**. Editorial Abeldo - Pont, Buenos Aires, Argentina. 1990. pp. 766.
- LINARES, J. Francisco. **Fundamento de derecho administrativo**. Buenos Aires, Argentina. 1975.
- MEDINA SALAS, Juan Carlos, **Manual de procedimientos II en el Registro_Mercantil**, Guatemala, 2001.
- MORGAN SANABRIA, Rolando. **Planeación del proceso de investigación científica para elaborar tesis de grado**. 2ª. reimpresión; Guatemala, Editorial Universidad de San Carlos de Guatemala.
- OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Editorial Heliasta, S.R.L., Viamonte 1730. Buenos Aires, Argentina, 1981.
- PINZÓN, Gabino. **Sociedades comerciales**. Editorial Universitaria, USAC, Guatemala. 1999.
- Registro Mercantil de la República de Guatemala. **Manual de procedimientos en el Registro Mercantil II**. Editorial Formatec. Ciudad de Guatemala. 2001.
- RIVERO, Silvia Susana. **Impuesto al Valor Agregado: Manual práctico**, Ediciones de la Palma, Buenos Aires, Argentina, 2000.



- ROQUES ROMAN, Eurípides. **Derecho agrario dominicano**. Tomo I, Publicaciones ONAP 1981.
- RUBIO, Jesús. **Curso de derecho de sociedades anónimas**. Editorial de Derecho Financiero. Madrid, España. pp. 540.
- VASQUEZ MARTINEZ, Edmundo. **Instituciones de derecho mercantil**. Editorial Serviprensa Centroamérica, Guatemala, C. A., 1978.
- VÁSQUEZ RAMOS, Reynerio. **Investigación documental**. 3ª. Reimpresión, Guatemala, Editorial. Mayté, Guatemala, 2003.
- VILLEGAS LARA, Réne Arturo. **Derecho mercantil guatemalteco**. Tomo I. Quinta Edición Guatemala, Editorial Universitaria, Universidad de San Carlos de Guatemala.

Legislación:

- Constitución Política de la República de Guatemala**. Asamblea Nacional Constituyente, 1986.
- Código Civil**. Enrique Peralta Azurdia, Jefe de Gobierno de la República de Guatemala, Decreto Ley 106, 1971.
- Código de Comercio de Guatemala y sus reformas**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 2-70.
- Código de Notariado**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 314, 1947.
- Código Procesal Civil y Mercantil**. Enrique Peralta Azurdia, Jefe de Gobierno de la República de Guatemala, Decreto Ley 107, 1964.
- Ley de Arbitraje**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 67-95, 1995.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 27-92.
- Ley de Organización Judicial**. No. 821. Congreso Nacional de la República Dominicana, 1927.
- Ley de Jurisdicción Contencioso-Administrativa**. No. 1494. Congreso Nacional de la República Dominicana, 1947.
- Ley de Registro de Tierras y sus modificaciones**. No. 1542. Congreso Nacional de la República Dominicana, 1947.
- Ley de Departamentos del Tribunal Superior de Tierras**. No. 267 - 98. Congreso de la República Dominicana, 1998.
- Ley de Carrera Judicial**. No. 327 - 98. Congreso Nacional de la República Dominicana, 1998.