

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

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure of a man on horseback, holding a staff, with a crown above his head. The figure is surrounded by various symbols: a castle on the left, a lion on the right, and a mountain range at the bottom. The text "UNIVERSITAS CAROLINA CONSPICUA ACADEMIA COACTEMALENSIS INTER CETERAS" is inscribed around the perimeter of the seal.

**EVASIÓN TRIBUTARIA DE LAS TIENDAS VIRTUALES POR  
REDES SOCIALES Y LA INEXISTENCIA DE UN REGISTRO  
Y NORMATIVA ESPECÍFICA EN GUATEMALA**

**WILMER RICARDO LEMUS HERNÁNDEZ**

**GUATEMALA, ABRIL DE 2021**

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

**EVASIÓN TRIBUTARIA DE LAS TIENDAS VIRTUALES POR  
REDES SOCIALES Y LA INEXISTENCIA DE UN REGISTRO  
Y NORMATIVA ESPECÍFICA EN GUATEMALA**

**TESIS**

Presentada a la Honorable Junta Directiva  
de la  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
de la  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

**WILMER RICARDO LEMUS HERNÁNDEZ**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Y los títulos profesionales de

**ABOGADO Y NOTARIO**

Guatemala, abril de 2021

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

**DECANO:** Licda. Astrid Jeannette Lemus Rodríguez  
**VOCAL I,** en sustitución del Decano  
**VOCAL II:** Lic. Henry Manuel Arriaga contreras  
**VOCAL III:** Lic. Juan José Bolaños Mejía  
**VOCAL IV:** Br. Denís Ernesto Velásquez González  
**VOCAL V:** Br. Abidán Carías Palencia  
**SECRETARIA:** Licda. Evelyn Johanna Chevez Juárez

**TRIBUNAL QUE PRACTICÓ EL EXAMEN  
TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera fase:**

**Presidente:** Licda. Maida Elizabeth López Ochoa  
**Vocal:** Licda. Gregoria Anabella Sánchez Escalante  
**Secretario:** Lic. Ronald David Ortiz Orantes

**Segunda fase:**

**Presidente:** Licda. Sonia Eugenia Calderón Contreras  
**Vocal:** Licda. Jennifer María Isabel Soliz Revolorio  
**Secretario:** Lic. Héctor Osberto Orozco y Orozco

**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).



**USAC**  
**TRICENTENARIA**  
 Universidad de San Carlos de Guatemala



Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Ciudad de Guatemala, diez de marzo de dos mil veintiuno.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis del estudiante WILMER RICARDO LEMUS HERNÁNDEZ, titulado EVASIÓN TRIBUTARIA DE LAS TIENDAS VIRTUALES POR REDES SOCIALES Y LA INEXISTENCIA DE UN REGISTRO Y NORMATIVA ESPECÍFICA EN GUATEMALA. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

AJLR/JP.

*[Handwritten signature]*  
 FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
 UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
 SECRETARÍA  
 GUATEMALA, C. A.

*[Handwritten signature]*  
 FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES  
 UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
 DECANATO  
 GUATEMALA, C. A.



Guatemala 11 de noviembre de 2020

Jefe de la Unidad Asesoría de Tesis  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetuosamente a usted informo que procedí a revisar la tesis del bachiller **WILMER RICARDO LEMUS HERNÁNDEZ**, la cual se titula “**EVASIÓN TRIBUTARIA DE LAS TIENDAS VIRTUALES POR REDES SOCIALES Y LA INEXISTENCIA DE UN REGISTRO Y NORMATIVA ESPECÍFICA EN GUATEMALA**”

Le recomendé al bachiller algunos cambios en la forma, estilo, gramática y redacción de la tesis por lo que habiendo cumplido con los mismos emito **DICTAMEN FAVORABLE** para que se le otorgue la correspondiente orden de impresión.

Atentamente,

**“ID Y ENSEÑAD A TODOS”**



*Lic. José Dionicio Romero Morera*  
Docente Consejero de la Comisión de Estilo

MSc. María Lesbia Leal Chávez De Julián  
Abogada y Notaria  
5ta. Calle, 13 Avenida, Zona 4 de Mixco  
Colonia Monterreal  
Guatemala, C.A.  
Teléfono: 58264270



Guatemala, 11 de agosto de 2020

Licenciado  
Gustavo Bonilla  
Jefe de la Unidad de Asesoría de Tesis  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales  
Universidad de San Carlos de Guatemala



Distinguido Licenciado Bonilla:

En atención al nombramiento de fecha dos de marzo de 2020, me permito manifestarle que en calidad de asesora de tesis de **WILMER RICARDO LEMUS HERNÁNDEZ**, quien desarrolló el tema intitulado: **“EVASIÓN TRIBUTARIA DE LAS TIENDAS VIRTUALES POR REDES SOCIALES Y LA INEXISTENCIA DE UN REGISTRO Y NORMATIVA ESPECÍFICA EN GUATEMALA”**. Al respecto le manifiesto lo siguiente:

a) Analicé el contenido científico y técnico sobre el contenido del informe que desarrolla la evasión tributaria de las tiendas virtuales en las redes sociales, constatando que el planteamiento del problema de investigación responde a la actual coyuntura en materia tributaria, considerando que actualmente se viven grandes cambios a nivel mundial en relación con las actividades comerciales por medios informáticos y que ha dado como resultado su incremento considerablemente.

b) Los capítulos del presente trabajo, han sido redactados en orden lógico que permiten determinar con claridad el contenido de los temas desarrollados en la investigación, fundamentando la comprobación de la hipótesis y con ello, constituyendo un aporte científico de consulta para el sistema jurídico guatemalteco. Además, se sustenta con diversas referencias bibliográficas citadas que hacen constar el respeto al derecho de autor.

c) El sustentante realizó la tesis utilizando los métodos: analítico, sintético, deductivo, inductivo, analógico, comparativo y las técnicas: bibliográficas y documentales. En consecuencia, los métodos y técnicas utilizadas en la elaboración de la investigación contribuyeron para que pueda ser consultada dentro del campo del derecho tributario.



MSc. María Lesbia Leal Chávez De Julián  
Abogada y Notaria  
5ta. Calle, 13 Avenida, Zona 4 de Mixco  
Colonia Monterreal  
Guatemala, C.A.  
Teléfono: 58264270

d) El tema de investigación desarrollado es muy importante considerando la actual coyuntura que se vive en el país, haciendo énfasis en el incremento de la venta de bienes y servicios por medio de las redes sociales. Las cuales deben necesariamente cumplir con el pago del Impuesto al Valor Agregado, -IVA-; y que a su vez demanda del Estado, el control de dichas actividades económicas que constituyen gran parte de la recaudación fiscal estatal.

e) De conformidad con la conclusión discursiva, se determina que es la esencia de la investigación, pues mediante ella se establece que si bien es cierto, que las tiendas virtuales de bienes y servicios a través de redes sociales cumplen con el pago del Impuesto al Valor Agregado, -IVA-, existe un vacío legal en la legislación guatemalteca que controle a detalle el cumplimiento tributario de éstas.

En mi calidad de **ASESORA** emito **DICTAMEN FAVORABLE**, pues cumple con todos los requisitos establecidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público, y **DECLARO EXPRESAMENTE** que no soy pariente del estudiante dentro de los grados de ley, debiendo en consecuencia, continuar con su trámite, para que la presente investigación sea discutida en el examen público de tesis correspondiente.

Con muestras de mi consideración y estima de usted muy atentamente,

MSc. María Lesbia Leal Chávez de Julián  
Abogada y Notaria  
Colegiado número 3936

**LESBIA LEAL CHAVEZ DE JULIAN**  
**ABOGADO Y NOTARIO**



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,  
 02 de marzo de 2020.

Atentamente pase al (a) Profesional, MARIA LESBIA LEAL CHAVEZ  
 \_\_\_\_\_, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante  
WILMER RICARDO LEMUS HERNÁNDEZ, con carné 201318959,  
 intitulado EVASIÓN TRIBUTARIA DE LAS TIENDAS VIRTUALES POR REDES SOCIALES Y LA INEXISTENCIA DE  
UN REGISTRO Y NORMATIVA ESPECÍFICA EN GUATEMALA.

Hago de su conocimiento que está facultado (a) para recomendar al (a) estudiante, la modificación del bosquejo preliminar de temas, las fuentes de consulta originalmente contempladas; así como, el título de tesis propuesto.

El dictamen correspondiente se debe emitir en un plazo no mayor de 90 días continuos a partir de concluida la investigación, en este debe hacer constar su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, la conclusión discursiva, y la bibliografía utilizada, si aprueba o desaprueba el trabajo de investigación. Expresamente declarará que no es pariente del (a) estudiante dentro de los grados de ley y otras consideraciones que estime pertinentes.

Adjunto encontrará el plan de tesis respectivo.

**LIC. ROBERTO FREDY ORELLANA MARTÍNEZ**  
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



Fecha de recepción 30 106 12020.

*[Handwritten signature]*

Asesor(a)  
 (Firma y Sello)

**LESBIA LEAL CHAVEZ DE JULIAN**  
 ABOGADO Y NOTARIO





## DEDICATORIA

### **A DIOS:**

Por ser mi guía y refugio en todo momento, porque nunca me ha abandonado y siempre me ha bendecido.

### **A MI MADRE:**

Por ser el ángel que Dios me dio como guía y sustento terrenal, porque nunca ha perdido la fe en mí a pesar de mis errores, todo lo que soy, se lo debo a ella. Que Dios la bendiga.

### **A MI HERMANA:**

Jeammy, porque has sido mi motivación para ser mejor cada día, así como mi mayor ejemplo de superación, gracias ya que sin tu apoyo no hubiera logrado esta meta, eres la mejor hermana que Dios me pudo dar.

### **A MIS HERMANOS:**

Andy Ephraim Lemus Hernández; se que pronto serás abogado y notario, Meylin Daniela Lemus Hernández; por seguir adelante con su formación profesional, Kimberly Xiomara Lemus y Suanny Alincy Lemus Hernández; por todo su cariño y comprensión, que Dios las ilumine y les permita cumplir sus metas.

### **A MI NOVIA:**

Evelyn Yesenia Donis Rivera, gracias por formar parte de mi vida; por ser una mujer increíble, inteligente, maravillosa y darme todo tu amor, futura abogada y notaria.



**A MIS MEJORES AMIGOS:**

Walter Enrique Gomez Ixchop; Jose Alfredo Larios Subuyuj y Wilmer Ovidio Ruano García; gracias por brindarme su amistad, nunca olvidare las grandes charlas después de clases.

**A WILSON IXCAMEY:**

Gracias por ser una gran motivación y por todas las palabras de aliento que un día me diste, que Dios te bendiga por ser una gran persona.

**A GIOVANNI:**

Por apoyarme en mis inicios de carrera y por ser mi amigo desde el primer semestre.

**A LOS PROFESIONALES:**

Edgar Armando Castillo Ayala y Elisa Maribel Castillo Quiroa; gracias por ser grandes personas conmigo

**A:**

La tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala por ser mi *alma mater*.

**A:**

La Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales por todo los conocimientos aprendidos y experiencias vividas en ella.

## PRESENTACIÓN



La investigación aborda la evasión tributaria de las tiendas virtuales por redes sociales y la inexistencia de un registro y normativa específica en Guatemala, esto en virtud del aumento de la compraventa de bienes y servicios a través de estas plataformas y del necesario estudio para determinar el cumplimiento del pago del Impuesto al Valor Agregado, -IVA-. En ese sentido, fue necesario aplicar el tipo de investigación cualitativa, que consistió en el estudio doctrinario y jurídico de cada uno de los temas, desde el punto de vista del derecho tributario, siguiendo cada una de las etapas metodológicas que permitieron la clasificación, recopilación e interpretación de la información.

Asimismo, de acuerdo con la temporalidad, el estudio se realizó dentro del periodo comprendido del año 2014 al 2018; en efecto, las tiendas virtuales figuran como sujeto de la investigación, mientras que el objeto de la misma es determinar la evasión del Impuesto al Valor Agregado, por las tiendas virtuales que operan a través de las redes sociales como: Youtube, Facebook, Instagram, Whatsapp y Twitter, ofreciendo bienes de carácter personal como: ropa, comida, zapatos y las que prestan servicios de: mensajería, belleza y servicios profesionales.

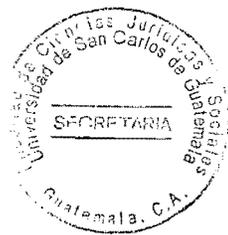
Es por ello, que se presenta como un aporte para el Congreso de la República de Guatemala, como fuente de consulta y referencia para la creación de una normativa específica en el tema; al estudiantado en general, como un documento científico y fuente de información fidedigna para continuar con sus estudios en la materia; y a la población en general para impulsar en todo momento una cultura de tributación y en consecuencia el cumplimiento de la obligación tributaria al momento de una compraventa de esta naturaleza.

## HIPÓTESIS



Las redes sociales se han integrado de manera acelerada en Guatemala, lo que las convierte en un medio eficaz de compraventa de bienes muebles a través de las tiendas virtuales y la prestación de diferentes servicios que han logrado generar demanda a través del uso de las redes sociales. Esto como consecuencia de la comodidad que estas transacciones ofrecen al ofertar sus bienes y servicios en las distintas redes sociales como: Youtube, Facebook, Instagram, Whatsapp y Twitter; sin embargo, se presume que éstas no pagan impuestos de ninguna índole, específicamente el Impuesto al Valor Agregado –IVA-, dando como resultado una posible evasión tributaria.

Por lo tanto, en la investigación se abordará el tema con el objetivo de comprobar lo anteriormente descrito, pues para el sistema de recaudación tributario guatemalteco, es imprescindible la regulación de esta actividad comercial, creando una normativa y un registro único para ello.



## COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

La comprobación de la hipótesis formulada se logró a través de la aplicación de los siguientes métodos: analítico, sintético, deductivo, analógico, comparativo y las técnicas empleadas fueron la bibliográfica y documental.

Fue así que, a través de los métodos y técnicas mencionados anteriormente, se comprobó que las tiendas virtuales que ofrecen bienes tales como: ropa, zapatos, comida y prestación de servicios como: mensajería, belleza y servicios profesionales a través de las siguientes redes sociales: Youtube, Facebook, Instagram, Whatsapp y Twitter, sí cumplen con la emisión de la factura correspondiente, ya sea física o electrónica y en consecuencia, con la obligación tributaria del pago del Impuesto al Valor Agregado, -IVA-. Sin embargo, existe un vacío legal en la legislación guatemalteca que permita fiscalizar y crear un registro único de tiendas virtuales en redes sociales que evite la evasión en la compraventa de bienes y prestación de servicios de igual o distinta naturaleza a los descritos en la investigación.



## ÍNDICE

Introducción.....	i
-------------------	---

### CAPÍTULO I

1. Derecho tributario.....	1
1.1. Antecedentes.....	1
1.2. Definición.....	11
1.3. Fuentes del derecho tributario.....	12
1.3.1. Disposiciones constitucionales.....	13
1.3.2. Los tratados internacionales.....	13
1.3.3. Las leyes tributarias ordinarias.....	13
1.3.4. Las normas reglamentarias.....	14
1.3.5. Las resoluciones de carácter general emitidas por la administración tributaria.....	15
1.3.6. Doctrina jurídica.....	15
1.4. Obligación tributaria.....	15
1.5. Características.....	16
1.6. Elementos de la relación jurídica tributaria.....	17
1.6.1. Sujetos.....	18
1.7. El derecho tributario y su relación con otras ramas del derecho.....	18
1.7.1. Derecho constitucional.....	19
1.7.2. Derecho administrativo.....	19
1.7.3. Derecho financiero.....	20
1.7.4. Derecho civil.....	20
1.7.5. Derecho procesal.....	21
1.7.6. Derecho penal.....	21
1.7.7. Derecho internacional.....	22



## CAPÍTULO II

2. Regulación jurídica del sistema tributario en Guatemala.....	23
2.1. Constitución Política de la República de Guatemala.....	23
2.1.1. Principio de legalidad.....	23
2.1.2. Principio de capacidad contributiva.....	25
2.1.3. Principio de igualdad.....	26
2.1.4. Principio de justicia y equidad.....	27
2.1.5. Principio de no confiscación.....	28
2.1.6. Principio de no doble o múltiple tributación.....	29
2.1.7. Principio de irretroactividad de la ley tributaria.....	31
2.1.8. Principio de proporcionalidad.....	31
2.1.9. Principio de generalidad.....	32
2.1.10. Principio de convivencia o comodidad.....	33
2.2. Código Tributario, Decreto 6-91.....	33
2.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92.....	34
2.4. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.....	39

## CAPÍTULO III

3. Las redes sociales.....	41
3.1. Antecedentes.....	41
3.2. Definición.....	43
3.3. Características.....	43
3.4. Tipos de redes sociales.....	45
3.4.1. YouTube.....	45
3.4.2. Facebook.....	47
3.4.3. Whatsapp.....	48
3.4.4. Instagram.....	49



## CAPÍTULO II

2. Regulación jurídica del sistema tributario en Guatemala.....	23
2.1. Constitución Política de la República de Guatemala .....	23
2.1.1. Principio de legalidad.....	23
2.1.2. Principio de capacidad contributiva .....	25
2.1.3. Principio de igualdad .....	26
2.1.4. Principio de justicia y equidad.....	27
2.1.5. Principio de no confiscación .....	28
2.1.6. Principio de no doble o múltiple tributación .....	29
2.1.7. Principio de irretroactividad de la ley tributaria .....	31
2.1.8. Principio de proporcionalidad.....	31
2.1.9. Principio de generalidad .....	32
2.1.10. Principio de convivencia o comodidad.....	33
2.2. Código Tributario, Decreto 6-91 .....	33
2.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92.....	34
2.4. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria .....	39

## CAPÍTULO III

3. Las redes sociales.....	41
3.1. Antecedentes.....	41
3.2. Definición.....	43
3.3. Características.....	43
3.4. Tipos de redes sociales.....	45
3.4.1. YouTube .....	45
3.4.2. Facebook.....	47
3.4.3. Whatsapp .....	48
3.4.4. Instagram.....	49



3.4.5. Twitter.....	50
---------------------	----

## CAPÍTULO IV

4. Evasión tributaria de las tiendas virtuales por redes sociales y la inexistencia de un registro y normativa específica en Guatemala.....	53
4.1. Tiendas virtuales por redes sociales.....	54
4.1.1. Proceso de compra en las tiendas virtuales por redes sociales .....	55
4.1.2. Ventajas.....	56
4.1.3. Desventajas.....	58
4.2. Evasión tributaria de las tiendas virtuales por redes sociales.....	61
<b>CONCLUSIÓN DISCURSIVA .....</b>	<b>63</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>65</b>



## INTRODUCCIÓN

El aumento del comercio a través de tiendas virtuales por las siguientes redes sociales: Youtube, Facebook, Instagram, Whatsapp y Twitter, que ofrecen bienes tales como: ropa, comida, zapatos y las que prestan servicios como: mensajería, belleza y servicios profesionales, se ha incrementado considerablemente, gracias al aumento de usuarios de las redes sociales citadas. Esto ha dado como resultado la posibilidad de compraventa de bienes y prestación de servicios de forma virtual por la comodidad, rapidez que ello representa y por la confianza que los usuarios tienen al realizar dichas transacciones, pues éstas se realizan a través de un dispositivo electrónico y sin mayor formalismo, lo cual se ha convertido en un medio útil y eficaz.

Sin embargo, esta forma de comercio virtual ha puesto en situación de vulnerabilidad el sistema de recaudación tributaria en Guatemala, especialmente al del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, cuya determinación y cumplimiento se aborda en esta investigación, pues las compraventas de bienes y servicios están afectas a este impuesto.

De esa cuenta, el objetivo general de la investigación consistió en determinar la importancia de evidenciar la evasión tributaria de las tiendas virtuales por redes sociales y la inexistencia de un registro y normativa específica en Guatemala, el cual se ha alcanzado; esto en virtud que el trabajo de tesis ha permitido establecer que las tiendas virtuales por redes sociales no evaden la obligación tributaria del Impuesto al Valor Agregado, -IVA-, pues éstas ofrecen bienes tales como: ropa, zapatos, comida y prestación de servicios como: mensajería, belleza y servicios profesionales a través de tiendas virtuales en redes sociales y cumplen con la emisión de factura, ya sea física o electrónica y en consecuencia, con la obligación tributaria del pago del Impuesto al Valor Agregado, -IVA-.

Asimismo, se determinó que existe un vacío legal en la legislación guatemalteca que permita fiscalizar y crear un registro único de tiendas virtuales en redes sociales que eviten la evasión en la compraventa de bienes y prestación de servicios de igual o distinta naturaleza a los descritos.



La investigación se dividió en los siguientes cuatro capítulos: el primero hace referencia sobre el derecho tributario, sus antecedentes, principios, fuentes y su relación con otras ramas del derecho que complementan su aplicación; el segundo, refiere lo relativo al marco jurídico del sistema tributario en Guatemala en el que se describen los principios constitucionales del derecho tributario y se citan las leyes tributarias especiales conducentes; el tercero, aborda las redes sociales: Youtube, Facebook, Instagram, Whatsapp y Twitter, sus antecedentes de creación, características y su relación con el incremento de las tiendas virtuales; y el cuarto, que establece el proceso de compraventa a través de tiendas virtuales por redes sociales, sus ventajas, desventajas, la determinación si evaden el pago del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, y en consecuencia la inexistencia de un registro y normativa específica.

Para ello, fue imprescindible aplicar, los siguientes métodos: analítico, el cual clasificó la información doctrinaria sobre el derecho tributario; el sintético, que estableció el objetivo de la investigación, el deductivo, que fundamentó la reglamentación jurídica del tema, el analógico y comparativo que permitió establecer la evasión de las tiendas virtuales por redes sociales. Las técnicas aplicadas fueron la bibliográfica y la documental.

Por lo anterior, fue de suma importancia la elaboración de la investigación, en virtud que a través de la misma, se evidenció que las tiendas virtuales por redes sociales que ofrecen bienes y servicios descritos, no evaden el pago del Impuesto al Valor Agregado –IVA-. Asimismo, el objetivo es fomentar en los profesionales, comunidad estudiantil e instituciones relacionadas al derecho tributario, la consulta de la investigación con la finalidad de tener una base doctrinaria y jurídica apegada a la realidad social, en virtud del gran avance de la tecnología como método de comercialización de bienes y prestación de servicios para tomarlo como fundamento en la creación de una normativa y crear un registro único de tiendas virtuales por redes sociales.



## CAPÍTULO I

### 1. Derecho tributario

Es la rama del derecho que tiene como fin apoyar a los Estados por medio del tributo, para recaudar los ingresos monetarios para cumplir sus fines como parte de la función recaudadora del Estado a través de la actividad financiera, su interés principal en la captación de recursos a través de la tributación y esta a su vez se basa en los derechos y obligaciones de los contribuyentes cuando existe un hecho generador. Es por ello que, se crean y desarrollan las instituciones del derecho tributario para comprender la importancia de la tributación en Guatemala.

#### 1.1. Antecedentes

Los hechos históricos específicamente en Guatemala, que orientan la forma de tributación desde su origen se dividen en cuatro grandes períodos: sociedad Maya, régimen colonial, época independiente y período contemporáneo.

##### a) Sociedad Maya

Esta sociedad tuvo su asentamiento en el sureste de Mesoamérica, específicamente en la parte de México, Guatemala, Honduras y El Salvador, su organización sociopolítica se basó principalmente en los rituales y el comercio, entre otras. Su evolución comprendió aproximadamente por más de 1,500 años lo que ha demandado su estudio



en tres regiones: tierras altas, tierras bajas y periferia sur y a su vez en tres períodos caracterizados por la evolución de su civilización: preclásico que comprendía del año 1,000 a.C-300 d.C; el Preclásico que comprendía del año 300-900 y el Postclásico del 900-1520.

El período Preclásico determina "(...) el marco temporal para el desarrollo de una organización social compleja, la formación de grandes centros urbanos con arquitectura monumental, el surgimiento o consolidación de economías regionales, la formación de instituciones políticas y el afianzamiento de relaciones sociopolíticas entre las diferentes unidades políticas autónomas. También hay evidencias sobre el aparecimiento de diferentes grupos de elites, que posiblemente interactuaban entre sí, y de liderazgo político centralizado".<sup>1</sup> La agricultura fue la fuente de comercio en este periodo, en esta actividad económica las relaciones comerciales y la adoración a varios dioses. Y aunque no existe un antecedente como tal sobre el tributo, sí existen antecedentes de las condiciones que lo originaron durante la transición al siguiente período.

En el período Clásico se presentó el auge y desarrollo de esta civilización, existen grandes hallazgos arqueológicos que han demostrado que en este periodo la actividad comercial era mayor, a su vez iba acompañada de la recaudación tributaria; sin embargo, se conoce muy poco sobre la forma en que tributaban los mayas, se sabe que la forma de presentar los tributos se basaba en la entrega de cosechas, trabajo físico y la construcción de las ciudades, quienes recibían el beneficio eran los grandes

---

<sup>1</sup> Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. **Historia de la tributación en Guatemala (Desde los Mayas hasta la actualidad)**. Pág. 2



señores. Otra forma de recaudación era tomar la posesión de los bienes adquiridos a causa de las guerras y la conquista.

Dentro de este período el tributo se convirtió en un medio de subsistencia para los gobernantes, quienes exigían de los gobernados tributos considerados como artículos de lujo: el cacao y el jade y tributos en especie como: maíz, frijol y animales, entre otros; asimismo, las guerras y las conquistas fueron objeto de tributos representados a través de objetos de cerámica y artefactos exóticos, así como diseños artísticos diferentes.

Por otra parte, la mano de obra gratuita también figuraba como tributo para los gobernantes. Y en esencia, las elites en este período exigían tributo a sus gobernados quienes se dedicaban a la agricultura, al comercio local y a quienes se dedicaban a la elaboración de armas con pedernal y obsidiana.

Durante el período Postclásico, se caracterizó por las constantes guerras entre las diferentes unidades políticas, en ellas se presentaban las alianzas o derrotas. En consecuencia, eran los miembros del grupo perdedor quienes eran obligados a pagar grandes tributos al grupo vencedor, esta forma de recaudación era la que mejores beneficios otorgaba al grupo vencedor, incluso llegó a ser la forma de sustento de los grandes señores.

Como se pudo establecer, el sistema de tributación de la civilización maya tuvo su auge en el período clásico, caracterizando el sistema de tributación de una forma



generalizada por parte de los gobernados-contribuyentes y de los guerreros hacia los gobernantes. Es importante destacar que, para la civilización maya, el cacao y el jade eran artículos lujosos que eran dados en concepto de tributo.

**b) Régimen colonial: 1524-1821**

La conquista del actual territorio guatemalteco, el cual en esa época se conformaba por los diferentes pueblos organizados por unidades políticas de: K'iche's, Kaqchikeles, Tz'utujiles, Mames, Poqomames, entre otros, inició en 1524. Durante los diferentes períodos, estas unidades políticas estuvieron en guerra durante muchos años. Sin embargo, cuando los invasores españoles iniciaron su conquista a través de la guerra, las unidades políticas intentaron unirse para enfrentarlos, pero debido a la confrontación que por años había existido entre ellos, fracasaron.

Debido a la conquista española, la forma de recaudación tributaria cambio, todas las colonias mayas fueron cayendo poco a poco, los papeles se invirtieron ahora eran los conquistados por ende debían cancelar el tributo a la corona española, debido a los pocos los minerales preciosos que encontraron los españoles, decidieron utilizar la mano de obra de los pueblos mayas como forma de tributo, a la vez exportaban las cosechas para estimular el comercio, el poder de la iglesia influyo en el pueblo maya, la imponiendo la religión católica que iba acompañada de sus reglas.

En virtud que la economía, especialmente la guatemalteca no era competente para insertarse en el mercado europeo a través de sus productos agrícolas o materias



primas. En consecuencia, la región se convirtió en una zona marginal para el imperio español. Por lo que el sistema económico terminó basándose en la explotación de la fuerza de trabajo.

Posterior a la conquista española que trajo consigo la explotación de los pueblos mayas, surge una nueva forma de recaudación tributaria, los españoles al descubrir América buscaban oro, plata y minerales preciosos; sin embargo, en Guatemala lo que encontraron fue mano de obra para la explotación en la producción de granos como, el trigo, maíz, algodón, entre otros.

Los grupos indígenas eran los prisioneros de guerra en su propia tierra, debían servir a los colonos españoles, eran explotados y su vida no tenía ningún valor, trabajaban en las tierras que dejaron de ser de ellos sin importar la condiciones climáticas o enfermedades, ya que tenían la obligación de tributar.

Por supuesto que la población explotada varias veces se alzó en protesta, pero los españoles siempre los mantuvieron bajo su control.

A su vez, se debía crear una moneda especial entre ellas se encontraba el quinto real y el uso de papel sellado de gran valor destinado para cubrir los gastos de grandes transacciones, la cadena de recaudación tributaria iniciaba con la explotación de los pueblos indígenas, seguida de la recaudación de los colonos que debían enviar a la corona, incluso la iglesia no se encontraba exenta de pagar un tributo por medio del diezmo destinado para el rey.



Esta serie de impuestos fueron creados en beneficio de la corona española, principalmente para el mantenimiento de la administración local, las guerras y conquistas.

El tributo era un impuesto que tenían que pagar todos los indígenas, la alcabala gravaba el comercio de toda clase de bienes; el quinto real que gravaba la extracción del oro y la plata y que la quinta parte correspondía al rey; el impuesto del papel sellado que consistía en sellar los documentos oficiales y privados, lo cual los dotaba de legitimidad; la media anata que consistía en el pago del impuesto por la ocupación de un cargo público; el impuesto de las bulas de la Santa Cruzada que consistía en concederles a los españoles privilegios a cambio de una cantidad económica; y el diezmo que le correspondía al rey, mientras que el noveno real le correspondía a la iglesia. Estos fueron impuestos permanentes, en su mayoría para la corona española.

Posteriormente, con la entrada del tabaco, se inició una de las mayores recaudaciones, pero la mala administración de los recursos recaudados encausó el endeudamiento y con ello la crisis fiscal. Pues ya el gobierno no tenía recursos para tomar el control de su administración. Siendo así que el Reino de Guatemala quedó en bancarrota y las elites de ese entonces convinieron en propiciar la independencia de España, obviamente para evitar contribuir al sistema tributario español, entre otros motivos.

### **c) Época independiente: 1821-1944**

La conquista de los españoles trajo consigo la expropiación de las tierras indígenas



para que sean poseídas por los colonos, imponiendo sus normas e intereses económicos, En Guatemala la independencia fue promovida por las elites criollas para acabar con la tributación por su parte a la corona española, aceptando la adhesión a México; por lo tanto, tenían que idear un sistema de tributación que impidiera el alzamiento de la ciudadanía. Sin embargo, ninguna estrategia tuvo el éxito deseado pues el debilitamiento de su sistema político, del aspecto financiero y administrativo que venían arrastrando desde la época colonial contribuyó a su fracaso.

Con la instauración del gobierno liberal de Mariano Gálvez, en su periodo impuso el antiguo tributo de alcabala, acompañado de productos como el tabaco, cacao entre otros, fueron de suma importancia, para fortalecer la economía interna; por otra parte, los criollos debían buscar la forma de reducir el contrabando de diversos productos ya que reducían la recaudación.

Asimismo, este gobierno determinó el cobro de una contribución directa de 12 reales anuales a todos los hombres entre las edades de 18 y 46 años. Esto dio como resultado a la caída del gobierno de Mariano Gálvez y a su vez a la disolución de La Federación Centroamericana.

Posteriormente, durante el período conservador la recaudación de impuestos a través de la alcabala y las bebidas alcohólicas siguieron siendo las principales fuentes de ingresos. Pero, a decir verdad, estos ingresos no eran suficientes para cubrir los gastos producto de la administración y como en todos los casos, el gobierno logró captar las recaudaciones tributarias a través de los ciudadanos.



Siendo así que la recaudación tributaria se vio afectada cuando la exportación de granada junto al de colorantes disminuyó en el periodo de mil ochocientos a mil ochocientos cincuenta, el Estado de Guatemala se encontraba en una crisis económica, la exportación del grano de café tomó su lugar como principal fuente de recaudación; a pesar de ello, la crisis económica seguía en aumento, no fue hasta la llegada de Miguel García Granados, quien impuso nuevas medidas tributarias, aprobó la recaudación de impuestos mensuales al comercio del aguardiente y toda bebida embriagante, además se grabaron impuestos en la exportación del café entre otros granos, se crean nuevos tributos y se modifica otros entre ellos el alcabala.

Con la entrada del café a la economía se inicia la época del monocultivo; por lo que, en el gobierno de Justo Rufino Barrios, se hereda el mismo sistema tributario de García Granados. Sin embargo, uno de los aportes importantes fue la reforma tributaria de 1881, que permitió crear el primer Código Fiscal de Guatemala: Decreto No.263, el cual reguló que la estructura impositiva debería regir en adelante y prácticamente los impuestos anteriores.

Acto seguido, en el gobierno de Manuel Lisandro Barillas también se heredó una crisis fiscal provocada por la guerra que emprendió Justo Rufino Barrios, en la cual se ocuparon casi todos los recursos económicos del Estado. Otro de los aspectos importantes es que fue uno de los gobiernos con una política fiscal más estable que los demás.

En el gobierno de José María Reina Barrios, estableció que era necesario regular un



nuevo cambio en la recaudación tributaria, considerando que la forma en que se recaudaba era demasiado ambigua para la época, implemento reformas al Código Fiscal; sin embargo, no fue suficiente ya que a su salida de su periodo presidencial el Estado de Guatemala se encontraba nuevamente en una gran crisis fiscal; no obstante, realizo grandes aportes como lo fue la Ley de Contribuciones que reformo algunas normas tributarias. Finalmente, Guatemala entraría al mercado mundial a través de la exportación de café y banano.

Sin embargo, en los gobiernos de Manuel Estrada Cabrera y Jorge Ubico se observó mayor presencia de los Estados Unidos en el país, en asuntos de índole política y económica. Para Manuel Estrada Cabrera, aumentar los derechos de importación fue una de las medidas tributarias. En 1899 se graban derechos de exportación al banano, al cuero, el hule y otras pieles de animales, Guatemala no dejaba de ser un país dependiente de la exportación de estos productos, por lo que debía fortalecer los derechos arancelarios a estos, dichos cambios favorecieron la recaudación en el año de 1920 recuperando la economía del país; no obstante, la explotación y expropiación de las tierras donde se cultivan estos productos sufrieron grandes deforestaciones, con el fin de expandir la exportación para recaudar más ingresos.

Asimismo, durante esta época se otorgaron exenciones a la *United Fruit Company*, lo que ocasionó la reducción en la recaudación de impuestos. Pero para tratar de compensar lo que se había dejado de percibir, se incrementaron los impuestos al timbre, al tabaco, los combustibles y la circulación de vehículos.



#### d) Período contemporáneo

El período que se caracteriza por el derrocamiento del régimen de Jorge Ubico, Por lo que “el 15 de marzo de 1945, día en que entró en vigor la Constitución, el Congreso dio posesión de su cargo a Juan José Arévalo. Arévalo tuvo como marco de referencia para orientar su labor la propia Constitución, cuyo contenido llamaba a reformas políticas y sociales de gran envergadura. Puestas en práctica, cambiaron el curso de las relaciones económicas y sociales del país.

La economía guatemalteca a mediados del Siglo XX era relativamente simple y estaba compuesta por tres sectores: la producción de alimentos y materias primas para el consumo doméstico, los cultivos de exportación y una incipiente industria. (...) El sistema tributario de la década revolucionaria heredó del régimen anterior todos los defectos posibles. La administración tributaria era deficiente, los costos de la recaudación eran altos y la lentitud de los trámites facilitaba la evasión.”<sup>2</sup>

Por lo cual, en este periodo revolucionario el tema de tributación no tuvo avances significativos, excepto por la recaudación del impuesto aplicable al café y a las importaciones.

Durante el gobierno de Carlos Castillo Armas asumió se redujeron o suprimieron impuestos y se aplicó un impuesto extraordinario que contribuyó a la sostenibilidad de las finanzas públicas. Su muerte en el año 1957 desató una crisis política.

---

<sup>2</sup> *Ibid.*



Posteriormente, durante el período de Ydígoras Fuentes se introdujo el impuesto sobre la renta. El sistema tributario propuesto se basó en la protección fiscal de la industria nacional. Mientras que en el gobierno de Enrique Peralta Azurdia se realizó una reforma al impuesto sobre la renta con el objetivo de incrementar la recaudación tributaria lo cual no se logró. Y por su parte en el gobierno de Alfonso Portillo también se incrementó la tasa del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, del 10% al 12%.

Durante los últimos años, el -IVA- ha sido la fuente de ingresos más importante junto con el Impuesto Sobre la Renta.

## 1.2. Definición

El derecho tributario se define desde diversas acepciones que se presentan a continuación.

El derecho tributario se define como: "(...) el conjunto de normas jurídicas que viene a regular el establecimiento de los tributos, los poderes, deberes y prohibiciones que los complementan".<sup>3</sup> Es decir no únicamente pueden establecerse los tributos sin ninguna regulación.

Por otra parte, se expresa que "el derecho tributario o derecho fiscal es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los

---

<sup>3</sup> Zavala Ortiz, José Luis. **Manual de derecho tributario**. Pág. 6



particulares y en las que se suscitan entre estos últimos”.<sup>4</sup> Dicho aporte se centra en posicionar al derecho tributario dentro del derecho financiero y delimitar la manifestación de la tributación tanto para la actividad del Estado como tal y para los particulares con éste.

Es la parte del derecho que establece los principios, doctrinas y normas jurídicas y reglamentarias que regulan los tributos que un Estado debe recaudar, para su funcionamiento, se puede definir desde un punto de vista general. Por otra parte, se puede definir como una disciplina que tiene como objeto de estudio el conjunto de normas que regulan el establecimiento y aplicación de los tributos.

Por lo que con base a las definiciones citadas se puede arribar a que el derecho tributario es el conjunto de normas jurídicas, principios e instituciones que regulan la relación tributaria entre los particulares y el Estado.

### **1.3. Fuentes del derecho tributario**

El tratadista Guillermo Cabanellas las define como el “Principio, fundamento u origen de las normas jurídicas y, en especial, del Derecho positivo o vigente en determinado país y época”.<sup>5</sup> Éstas constituyen los medios de creación de las normas jurídicas tributarias; en consecuencia, a continuación, se presentan las siguientes.

---

<sup>4</sup> *Ibíd.* Pág. 1

<sup>5</sup> *Diccionario jurídico elemental.* Pág. 41



### **1.3.1. Disposiciones constitucionales**

“Constituyen una de las fuentes más importantes del Derecho Tributario en tanto que la Constitución se concibe como la Ley Fundamental, la ley de leyes”.<sup>6</sup> Por ser una ley fundamental, regula toda la normativa relacionada al sistema tributario y de ella se derivan todas las demás disposiciones jurídicas en materia tributaria. Para el caso de Guatemala, es la Constitución Política de la República la ley superior.

### **1.3.2. Los tratados internacionales**

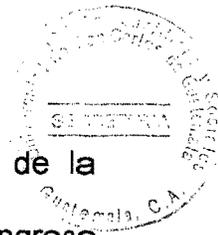
Los tratados internacionales son los convenios y tratados firmados y aceptados por los Estados que forman parte, en relación con el derecho tributario se comprometen a compartir información, adoptar políticas y estrategias en la materia. Guatemala ha suscrito Acuerdos Internacionales de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centro y América, y Acuerdos Internacionales para el intercambio de información en materia tributaria entre el Gobierno de la República de Guatemala y los siguientes países: Gobierno del Reino de Dinamarca, Gobierno de Las Islas Feroe, Gobierno del Reino de Noruega, Gobierno de la República de Finlandia, Gobierno de Islandia y Gobierno del Reino de Suecia.

### **1.3.3. Las leyes tributarias ordinarias**

“Las leyes tributarias, en sentido estricto o restringido, son aquellas normas jurídicas

---

<sup>6</sup> Pacci Cardenas, Alberto Carlos. **Introducción al derecho tributario**. Pág. 19



expedidas por órganos públicos con potestad legislativa como el Congreso de la República para crear, modificar o derogar tributos (...).<sup>7</sup> En Guatemala es el Congreso de la República de Guatemala el ente encargado de decretar, reformar y derogar leyes, potestad otorgada por la Constitución Política de la República. A su vez también existe la Ley Orgánica del Organismo Legislativo que rige de forma interna y específica su funcionamiento.

Dentro de estas normativas, para efectos de esta investigación se pueden citar las siguientes: Código Tributario, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, entre otras.

#### **1.3.4. Las normas reglamentarias**

Es la normativa jurídica establecida por el Organismo Ejecutivo que tienen como fin regular los procedimientos de recaudación tributaria y todo lo correspondiente a la materia.

En Guatemala las normas reglamentarias son emitidas por el presidente de la república a través de los acuerdos gubernativos, dentro de los cuales se pueden citar los siguientes: Acuerdo Gubernativo 5-2013 que contiene el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; Acuerdo Gubernativo 213-2012 que contiene el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

---

<sup>7</sup> **Ibíd.**



### **1.3.5. Las resoluciones de carácter general emitidas por la administración tributaria**

“Como órganos administradores de tributos dentro de su competencia emiten normas con carácter general para el cumplimiento de las distintas obligaciones tributarias a cargo de los contribuyentes y/o ciudadanos, los mismos que coadyuvan a la formación del derecho tributario”.<sup>8</sup> En Guatemala el superintendente de Administración Tributaria puede emitir resoluciones, tales como: la Resolución de superintendencia número sat-dsi-251-2019, en la que aprobaron la creación de la comisión temporal de reposición, resolución y liquidación de expedientes con daño total o parcial, producto del incendio suscitado el cuatro de octubre de 2018.

### **1.3.6. Doctrina jurídica**

Son estudios realizados por tratadistas o teóricos del derecho que se dedican a investigar sobre temas de naturaleza tributaria, con el propósito de explicar el sentido de las normas, determinando principios o criterios generales que contribuyen a la solución de casos concretos en materia tributaria.

## **1.4. Obligación tributaria**

La recaudación tributaria le permite al Estado agenciarse de recursos económicos para satisfacer las necesidades públicas. Lo cual lo faculta para la determinación de los

---

<sup>8</sup> **Ibíd.** Pág. 22



tributos que los particulares deben pagar y de esta actividad se deriva la obligación tributaria por mandato legal. Por lo tanto, “La obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria (...)”.<sup>9</sup>

En ese sentido, esa relación jurídica se considera de carácter obligatorio para el sujeto pasivo en favor del Estado y se encuadra dentro del derecho público. Sin embargo, Ramón Valdés expone que el “El vínculo entre el Estado y el contribuyente es una relación jurídica y no una relación de poder”.<sup>10</sup> Esto significa que no se tendría que hablar de obligación jurídica, pues ésta se asume en el momento en que el Estado a través de la creación de normas tributarias define los tributos.

### **1.5. Características**

Una característica es una cualidad que diferencia una especie de otra o de la misma, lo cual aplicado a la obligación tributaria se pueden establecer las siguientes diferencias de las demás obligaciones jurídicas.

**a) Vínculo jurídico:** “Lo que implica que estamos en presencia de aquella figura jurídica en que existen objetivamente un acreedor, un deudor y una prestación, cuya fuente es la ley. Se trata de un vínculo que forma parte de la relación jurídico-tributaria, en que el Fisco como acreedor, exige al contribuyente deudor el pago de

---

<sup>9</sup> Margáin Manautou, Emilio. **Introducción al estudio del derecho tributario mexicano**. Pág. 250

<sup>10</sup> **Curso de derecho tributario**. Pág. 295



una suma de dinero por concepto de impuesto”.<sup>11</sup> Es decir que se está frente a una relación en la que como acreedor actúa el Estado y como deudor de una prestación, el particular.

**b) La fuente de la obligación es la ley:** Existen otras obligaciones jurídicas que se derivan del contrato. Sin embargo, la fuente en las obligaciones tributarias es la ley, con base al principio de legalidad que excluye cualquier otra.

**c) Nace como consecuencia del acaecimiento del hecho gravado:** Las obligaciones tributarias surgen por mandato legal, esto significa que los sujetos están obligados si incurren en actos que la propia ley regula.

**d) El contenido de la obligación tributaria:** Por lo cual el objeto de la obligación se traduce en una prestación de dar, que constituye la entrega de una cantidad de dinero en concepto de tributo.

**e) Pertenece a derecho público:** Esto a consecuencia que el pago de los tributos es en favor de algún órgano estatal, vinculando de esa forma al Estado y los particulares.

## 1.6. Elementos de la relación jurídica tributaria

Los elementos que constituyen la relación jurídica son los sujetos y el hecho generador.

---

<sup>11</sup> Zavala Ortiz, José Luis. **Op. Cit.** Pág. 48



### 1.6.1. Sujetos

Como parte de la relación tributaria y como una forma de evitar confundir los sujetos en la misma, a continuación, se definen los que en ella intervienen.

**a) Sujeto activo:** Se denomina así a la parte acreedora de la relación tributaria y, “La doctrina contemporánea, superando anteriores confusiones, lo caracteriza como el órgano estatal titular del crédito, es decir, el que tiene derecho a exigir e ingresar el importe del tributo”.<sup>12</sup>

**b) Sujeto pasivo:** Este sujeto “es el obligado al pago, cualquiera que sea su relación con el fundamento y fin del tributo”.<sup>13</sup> Es decir, que toda persona que realice actividades que se encuentren dentro de un hecho generador tienen la obligación de tributar.

### 1.7. El derecho tributario y su relación con otras ramas del derecho

El derecho tributario es una rama del derecho que no se encuentra aislado sino al contrario, se vincula estrechamente con otras. Es por ello por lo que a continuación se presenta su relación con las ramas más tradicionales, sin el ánimo de limitar su relación con otras que no sean descritas.

---

<sup>12</sup> Valdés Costa, Ramón. **Op. Cit.** Pág. 322

<sup>13</sup> **Ibíd.** Pág. 324



### 1.7.1. Derecho constitucional

El derecho constitucional "es una rama que acoge los principios fundamentales para la vida del Estado. En ella debemos encontrar, por consiguiente, los principios que el Estado debe respetar como garantías de los contribuyentes."<sup>14</sup> Por lo tanto, la imposición de los tributos necesariamente se limita a lo regulado en la Constitución. En consecuencia, los principios tributarios se derivan de ésta y serán objeto de estudio en el siguiente apartado.

### 1.7.2. Derecho administrativo

Su relación con el derecho administrativo subyace en virtud que la administración tributaria, o más bien los órganos que forman parte de ella, a su vez son parte de la administración pública en general; así como del objeto de estudio del derecho administrativo, aplicando éste, normas de carácter organizativo y funcional que regulan la administración pública.

Por otra parte, su vinculación permite "(...) la recaudación, el manejo y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y otros órganos públicos para el cumplimiento de sus fines, no son de carácter administrativo sino fiscales y financieros, la relación que el Derecho Tributario puede tener con el Administrativo, consiste en que este debe ejecutar, en la esfera administrativa, el exacto cumplimiento de aquel."<sup>15</sup> Esto

---

<sup>14</sup> Margáin Manautou, Emilio. **Op. Cit.** Pág. 6

<sup>15</sup> De la Garza, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano.** Pág. 20



significa que el Estado debe agenciarse de recursos económicos que le permitan la prestación de los servicios públicos y en consecuencia lograr el bien común de todos los habitantes.

### 1.7.3. Derecho financiero

“Conjunto de normas que disciplinan las recaudaciones, la gestión y el gasto de los medios necesarios para la vida del ente público (...).”<sup>16</sup> Si bien es cierto que el derecho financiero se encarga de los ingresos y gastos estatales, es el derecho tributario que se encarga en específico de la regulación de los tributos y de esa forma coadyuvar al derecho financiero con el ingreso público.

### 1.7.4. Derecho civil

La contribución al derecho tributario radica en determinar “(...) las obligaciones y los contratos, la responsabilidad solidaria, el domicilio, entre otros, que van incidir en las relaciones jurídico tributarias., (...)”<sup>17</sup> Y en palabras de Arturo Vásquez, también aporta nociones sobre varios conceptos como: “(...) la obligación, persona, patrimonio, responsabilidad, domicilio, residencia, pago, prescripción, compensación, y figuras jurídicas como la prestación de servicios, fideicomiso, la asociación en participación (...).”<sup>18</sup> Haciendo énfasis que al derecho tributario le interesan los bienes públicos no los

---

<sup>16</sup> Chicas Hernández, Raúl Antonio. Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal.** Pág. 44

<sup>17</sup> Pacci Cardenas, Alberto Carlos. **Op. Cit.** Pág. 23

<sup>18</sup> Vásquez López, Arturo. Félix Calderón Vásquez, **Derecho fiscal.** Pág. 13



intereses privados tutelados por el derecho civil. En Guatemala, es el Código Civil el cuerpo normativo que regula lo relativo a las personas, el patrimonio, las obligaciones, entre otras.

#### **1.7.5. Derecho procesal**

Una controversia entre la administración tributaria y los particulares como producto de que una situación jurídica tributaria de carácter sustantivo puede desencadenar una relación jurídica tributaria procesal, "(...) La materia tributaria ha tomado de esta rama del Derecho los principios y las bases fundamentales para establecer los recursos administrativos, así como para el desahogo de las pruebas y el trámite de los juicios."<sup>19</sup>

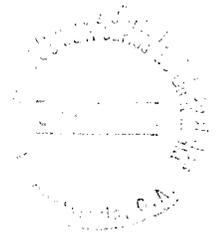
#### **1.7.6. Derecho penal**

Su vinculación se materializa "Toda vez que a partir de las verificaciones o fiscalizaciones de índole tributario que se practiquen se pueden determinar infracciones tributarias - de carácter administrativo - posibles de sanciones administrativas-tributarias reguladas por el Derecho Tributario, pero también ilícitos tributarios penales como el delito de defraudación tributaria (...), que van a ser objeto de estudio del Derecho Penal (Tributario)"<sup>20</sup>. Por lo tanto, algunas conductas o hechos tributarios constituyen infracciones a la administración tributaria y otras, propiamente constituyen delitos tributarios.

---

<sup>19</sup> Margáin Manautou, Emilio. **Op. Cit.** Pág. 7

<sup>20</sup> **Ibíd.** Pág. 22



### 1.7.7. Derecho internacional

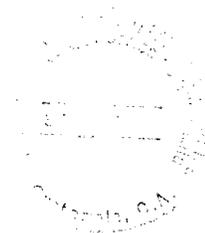
La globalización y el comercio internacional han provocado que los Estados celebren convenios o acuerdos de naturaleza tributaria con miras al establecimiento de mecanismos para combatir la evasión, doble tributación y otros delitos tributarios a nivel internacional. Por lo tanto, su aporte consiste en estudiar las relaciones y consecuencias jurídicas que emanan de la obligación tributaria.

Por ejemplo, "(...) En Europa casi todos los países tienen celebrados, entre sí, infinidad de convenios internacionales en materia tributaria, para impedir que un contribuyente escape de la tributación de cualesquiera de ellos, según en donde resida o en donde celebre las operaciones, o bien, para evitar que se grave con más de un impuesto la misma operación."<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Margáin Manautou, Emilio. **Op. Cit.** Pág. 8

## CAPÍTULO II



### **2. Regulación jurídica del sistema tributario en Guatemala**

Existe un marco jurídico que fundamenta el sistema tributario en Guatemala y que orienta al derecho tributario en especial.

#### **2.1. Constitución Política de la República de Guatemala**

Esta normativa es la norma suprema en Guatemala, de la cual se deriva el derecho tributario y a su vez, regula los principios constitucionales del derecho tributario y orientan la aplicación de este en Guatemala.

##### **2.1.1. Principio de legalidad**

“Este principio también es conocido como de reserva de la ley, el cual es uno de los principios constitucionales más importantes de los Estados modernos, considerado también como regla fundamental del Derecho Público en materia impositiva, establece que la carga tributaria que soporta los sujetos pasivos o contribuyentes debe tener como fundamento la ley.

De acuerdo con las fuentes formales del Derecho Tributario y al principio general de

Nullun Tributu Sine Lege, No hay tributo sin ley.<sup>22</sup> Significa que se está frente al principio de legalidad tributaria, el cual por ningún motivo debe confundirse con el principio de legalidad en materia penal, civil, procesal y otras.

Por lo tanto, es la ley la que establece el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, que para este caso en concreto serían los contribuyentes, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha del cumplimiento de la obligación tributaria y las exenciones, en caso existieran, las infracciones, sanciones y el ente facultado para recibir el pago.

Este principio está regulado en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual expresa que: el "Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo con la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

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

---

<sup>22</sup> Matta Consuegra, Daniel. **Derecho tributario municipal**. Pág. 26

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.” En ese sentido, el único ente para regular todo lo relacionado a derecho tributario es el Congreso de la República y que las normas ordinarias decretadas no deben contradecir lo dispuesto en la Constitución, puesto que serán nulas de pleno derecho, prevaleciendo en todo momento las de rango constitucional.

### **2.1.2. Principio de capacidad contributiva**

“Este principio es de amplia tradición en el ordenamiento constitucional y se considera como la regla básica en el reparto o distribución de la carga tributaria; guarda estrecha relación con el principio de igualdad. La capacidad de pago o capacidad económica tiene por objeto establecer la capacidad contributiva para soportar los tributos de una persona respecto de otra, de prever el reparto proporcional de la carga impositiva, de forma que respondan a ciertos parámetros o tasas con porcentajes mínimos y máximos.”<sup>23</sup> Éste también es conocido como principio de capacidad de pago, en virtud que los contribuyentes o sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria deben poseer la capacidad económica para el pago del tributo.

---

<sup>23</sup> Matta Consuegra, Daniel. **Op. Cit.** Pág. 29

Siendo una norma vigente y no positiva cuando la determinación de los tributos ocasiona que los contribuyentes no puedan pagarlos. Su regulación se encuentra en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que también integra el principio de justicia y equidad, pero que en la parte conducente establece que: "Para el efecto de las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago."

### **2.1.3. Principio de igualdad**

Este principio dispone que "(...) los tributos se deben aplicar con generalidad, abarcar a todos los sujetos pasivos, y a los bienes previstos en la ley, de acuerdo con el hecho generador de la relación jurídico tributaria; este principio posee doble valor o significado, que comprende, tanto el deber de contribuir, que no se reduce solo a sus contribuyentes nacionales; como la necesidad de establecer el criterio de generalidad de la imposición o de ausencia de privilegios en la distribución de la carga fiscal."<sup>24</sup> Por lo tanto, su espíritu persigue impedir las discriminaciones o privilegios en materia fiscal tanto para contribuyentes nacionales o extranjeros radicados en Guatemala.

Su regulación se ubica en el, Artículo 135 de la Constitución Política de la República de Guatemala, y en la parte conducente indica que: "Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes: d) contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley." Asimismo, en el Artículo 4 indica en la parte conducente: "En Guatemala

---

<sup>24</sup> **Ibíd.** Pág. 28

todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos.” Esto fundamenta que la ley trata de forma igualitaria a los ciudadanos guatemaltecos.

#### **2.1.4. Principio de justicia y equidad**

Las justicia y equidad representan dos valores que intrínsecamente son propios de la “(...) la axiología jurídica. (...)”<sup>25</sup> Así lo manifiesta el tratadista Marco Alveño. En ese orden de ideas, la justicia demanda indispensablemente la igualdad proporcional entre lo que se da y se recibe en las relaciones en sociedad, ya sea un sujeto frente a la colectividad o bien, entre dos o más sujetos.

“En Derecho Tributario, cuando se habla del principio de justicia, nos referimos a la justicia distributiva en términos de igualdad, ya que en materia de impuestos se trata de repartir cargas o gravámenes justos.”<sup>26</sup> Por lo que, se considera justa en derecho tributario, cuando el sujeto tributa de acuerdo con su capacidad contributiva.

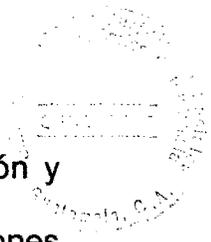
Respecto a la equidad, es un principio que persigue Por otra parte, para Cabanellas, “La equidad realmente no es incompatible con la justicia; si no que, al contrario, aquilata el valor de ésta, la afianza, le da vida. La equidad atenúa en efecto la norma de Derecho positivo, disminuye el rigor de la ley cuando ésta es concebida como contraria a los principios de justicia, (...)”<sup>27</sup> Es decir, este principio refiere darle un trato tributario igual a los iguales y uno desigual a los desiguales. En otras palabras, darles un

---

<sup>25</sup> **Derecho tributario guatemalteco.** Pág. 69

<sup>26</sup> **Ibíd.** Pág. 70

<sup>27</sup> **Diccionario enciclopédico de derecho usual.** Pág. 143



tratamiento fiscal igual a las personas que se encuentran en una misma situación y darle un tratamiento desigual a las personas que se encuentran en situaciones diferentes. Por lo tanto, la equidad en derecho tributario es velar porque la ley tributaria no sea injusta.

Este principio se regula en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que dispone en la parte conducente que: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. (...)”

#### **2.1.5. Principio de no confiscación**

Antes de definir el principio de no confiscación, es importante establecer que es la confiscación, hecho que consiste en despojar de sus bienes a un contribuyente para que pasen a formar propiedad del ente recaudador de tributos; en ese sentido, este principio establece que el ente recaudador no puede despojar a un contribuyente de sus bienes por razón de la recaudación impositiva. Este principio se regula en el segundo párrafo del Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, que establece lo siguiente: “se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna.”

Pero al respecto, también la Corte de Constitucionalidad se ha pronunciado: “La descomposición factorial del artículo daría el resultado siguiente a) por causa de actividad o delito político no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna b) se prohíbe la confiscación de bienes; c) se prohíbe la imposición de multas

confiscatorias; d) las multas en ningún caso pueden exceder del valor del impuesto omitido (...).<sup>28</sup> Es decir, que debe prevalecer el derecho a la propiedad privada, siempre y cuando el bien no se encuentre ligado a un proceso de extinción de dominio.

### **2.1.6. Principio de no doble o múltiple tributación**

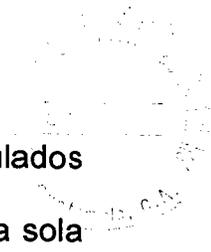
Este principio persigue evitar que una persona sea sujeto pasivo de dos o más relaciones jurídico-tributarias de un mismo hecho generador. Su regulación se encuentra en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece el principio de capacidad de pago: "El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición".

Al respecto, la Corte de Constitucionalidad ha referido lo siguiente: "(...), la doble o múltiple tributación se tipifica cuando un mismo contribuyente está sometido al pago de más de un impuesto, de igual naturaleza, por el mismo hecho generador, correspondiente por idéntico período, aplicado por más de un ente político, que tenga el correspondiente poder originario para crearlos. (...), se advierte que dicho fenómeno

---

<sup>28</sup> Alveño Ovando, Marco Aurelio. **Op. Cit.** Pág. 81



impositivo está integrado por varios elementos, que, si bien deben estar vinculados entre sí para producir efectos jurídicos por lo general, no suelen concurrir en una sola norma, sino que, debido a su propia pluralidad y disímil naturaleza, aparecen dispersos en varias disposiciones.

Cinco elementos son necesarios para que ocurra este fenómeno:

- a) Que sea un mismo sujeto pasivo, un mismo contribuyente;
- b) que dicho contribuyente sea sometido al pago de más de un impuesto;
- c) Que el tributo sea de la misma naturaleza;
- d) Que sea por el mismo hecho o acto generadores; y
- e) Que sea en un mismo período impositivo.”<sup>29</sup>

Finalmente, el Artículo 153 Código Tributario establece este mismo principio de acuerdo a lo regulado en la Constitución Política de la República de Guatemala, estableciendo: “Los contribuyentes o los responsables, podrán reclamar ante la Administración Tributaria, la restitución de lo pagado en exceso o indebidamente por tributos, intereses, multas y recargos.

De no existir controversia, la Administración Tributaria, sin procedimiento previo, resolverá la reclamación y devolverá o acreditará lo pagado en exceso o indebidamente, o en la forma establecida en el artículo 99 de este código.

---

<sup>29</sup> *Ibíd.* Pág. 78

Si la reclamación diera lugar a controversia, ésta se tramitará de conformidad con el procedimiento especial de la Sección Cuarta del Capítulo V del Título IV de este código.

Queda prohibida y es ilícita toda forma de doble o múltiple tributación”. Es decir, que el contribuyente o responsable, tiene el derecho de reclamar la devolución del excedente.

### **2.1.7. Principio de irretroactividad de la ley tributaria**

Este principio está regulado en el Artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual dispone: “Irretroactividad de la ley. La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo.” En otras palabras, los casos en los que la ley puede aplicarse retroactivamente son en materia penal, es decir que la ley es de aplicación inmediata y que rige casos que se presenten a partir del momento de su promulgación. Por lo tanto, en materia tributaria no puede ser aplicada al pasado y debe sus efectos rigen posterior a su vigencia, aunque hayan hechos anteriores a ella.

### **2.1.8. Principio de proporcionalidad**

Este principio sostiene que el sujeto pasivo debe contribuir a los gastos del Estado proporcionalmente a la capacidad de pago, es decir a la riqueza que posea, o bien “que las cargas se adapten a la capacidad económica de los ciudadanos en proporción a la manifestación de la riqueza que cada quien posea.”<sup>30</sup> Este principio también es conocido como principio de progresividad, porque se va gravando con mayor intensidad

---

<sup>30</sup> Monterroso Velásquez, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios**. Pág. 44

la mayor capacidad económica del sujeto pasivo, "sin que ningún caso el tributo pueda tener alcance confiscatorio, prohibido por la Constitución Política de la República de Guatemala."<sup>31</sup> La proporcionalidad en este principio permite que los ciudadanos tributen de forma tal que sea acorde a su capacidad de pago.

### **2.1.9. Principio de generalidad**

Este principio promueve la aplicación de la ley tributaria a todas las personas por igual. Y éste "(...) hace referencia a que todas las personas con capacidad de pago deben contribuir a los gastos del Estado en la proporción que a cada uno corresponde, por consiguiente, no pueden crearse tributos particulares."<sup>32</sup> Radicando su importancia, que va dirigido a toda la población guatemalteca que posea capacidad de pago.

Sin embargo, existen algunas excepciones a este principio, tales como las exenciones, que han permitido pagos parciales o totales de la obligación tributaria, mismas que responden a situaciones socioeconómicas y políticas coyunturales en Guatemala. Asimismo, con los beneficios fiscales, que se traducen en reducciones fiscales o tributarias de los ingresos que deben gravarse. Dentro de estos beneficios, se pueden mencionar las siguientes normativas especiales como: Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto 29-89, Ley de Zonas Francas, Decreto 65-89 y Ley Emergente para la Conservación del Empleo, Decreto 19-2016.

---

<sup>31</sup> Matta Consuegra, Daniel. *Op. Cit.* Pág. 30

<sup>32</sup> Alveño Ovando, Marco Aurelio. *Op. Cit.* Pág. 73



### **2.1.10. Principio de conveniencia o comodidad**

“Este principio establece que todo impuesto debe ser recaudado en la época y en la forma más probable que convenga su pago al contribuyente, así como disponer de un ambiente cómodo para poder realizarlo.”<sup>33</sup> En ese sentido, este principio propicia que el contribuyente pueda realizar su pago en un lugar accesible y seguro. Un ejemplo claro, sería en alguna entidad bancaria del sistema financiero del país.

### **2.2. Código Tributario, Decreto 6-91**

Esta normativa fue creada para determinar las bases de la recaudación de los tributos y la fijación de la base imponible de los mismos. Esto como una forma de desarrollar el principio de legalidad consagrado en la Constitución Política de la República de Guatemala. Asimismo, establece las bases en las que se fundamenta el sistema tributario, con el objetivo de uniformar los procedimientos y otras disposiciones aplicables en materia tributaria.

En el Artículo 1, en la parte conducente, dispone que: “Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, (...)” Por lo tanto, su aplicación permitirá aplicar las leyes tributarias de forma uniforme en interpretación, plazos, sujetos, exenciones, extinción, prescripción y condonación de la obligación tributaria, entre otras.

---

<sup>33</sup> Duarte Osorio, Ana Patricia. **Análisis sobre el principio de igualdad y su interpretación en cuanto a la exoneración de multas y recargos que otorga el presidente de la república de Guatemala a los contribuyentes que incurren en infracciones tributarios.** Pág. 16

### **2.3. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92**



Esta normativa fue creada para ampliar el ámbito de aplicación del tributo, incorporando nuevos contribuyentes, facilitando a la administración tributaria el cumplimiento de sus atribuciones y entregando nuevos y más eficientes elementos de control para permitirle al gobierno cumplir con sus objetivos de desarrollo económico y social. El Artículo 1 es claro al establecer en la parte conducente que: "Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley (...)". Y para comprender algunas definiciones que regula esta ley, se citan los numerales, 1,2 y 6 del Artículo 2, el cual se enlistan las siguientes definiciones:

1. "Por venta: Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo.
2. Por servicio: La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia. Y;
6. Por contribuyentes: Toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aún cuando no tengan personalidad jurídica,

que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley”.



De acuerdo con el hecho generador, es decir, lo que origina el tributo, la normativa establece en el Artículo 3 en la parte conducente que: “1) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos. 2) La prestación de servicios en el territorio nacional (...)”.

Para el pago del impuesto la normativa lo regula en el Artículo 4 que: “El impuesto de esta ley debe pagarse: 1) Por la venta o permuta de bienes muebles, en la fecha de la emisión de la factura. Cuando la entrega de los bienes muebles sea anterior a la emisión de la factura, el impuesto debe pagarse en la fecha de la entrega real del bien. Por la prestación de servicios, en la fecha de la emisión de la factura. Si no se ha emitido factura, el impuesto debe pagarse en la fecha en que el contribuyente perciba la remuneración”. La tarifa única del impuesto es del 12% según la normativa en mención. Para lo cual se cita el Artículo 10 en el que expresa que: “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 os casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios. De la recaudación resultante de la tarifa única aplicada, el monto correspondiente a tres y medio puntos porcentuales (3.5%) se asignará íntegramente para el financiamiento de la paz y desarrollo, con destino a la ejecución de programas y proyectos de educación, salud, infraestructura, introducción

de servicios de agua potable, electricidad, drenajes, manejo de desechos o a la mejora de los servicios actuales". El sistema tributario persigue que lo recaudado pueda invertirse en servicios públicos para que la población mejore su calidad de vida.

Para controlar al contribuyente la Ley de Impuesto al Valor Agregado regula en el Artículo 26 que: "La Dirección llevará un registro de los contribuyentes en base al Número de Identificación Tributaria (NIT), para fines de control y fiscalización de este impuesto". Asimismo, dispone en el Artículo 27 que: "El Registro Mercantil debe proporcionar a la Dirección, dentro de los primeros diez (10) días hábiles de cada mes, una nómina de los comerciantes individuales y sociales que se hayan inscrito en el mes calendario anterior". Esto permite identificar a los comerciantes individuales para que procedan a realizar el pago de sus tributos en el plazo y porcentaje establecido.

En ese orden de ideas, el Artículo 29 preceptúa que: " Los contribuyentes afectos al impuesto de esta Ley están obligados a emitir con caracteres legibles y permanentes o por medio electrónico, para entregar al adquirente y, a su vez es obligación del adquirente exigir y retirar, los siguientes documentos:

- a) Facturas, por las ventas, permutas, arrendamientos, retiros, destrucción, pérdida, o cualquier hecho que implique faltante de inventario cuando constituya hecho generador de este impuesto, y por los servicios que presten los contribuyentes afectos (...).

En el Artículo 29 A, expresa que: "Para el caso de las personas individuales o jurídicas

que la Administración Tributaria califique para utilizar el Régimen de Factura Electrónica (FEL), ya sea por el volumen de facturas emitidas, nivel de ingresos brutos facturados, vinculación económicas, inscripción a regímenes especiales u otro criterio definido por la Administración Tributaria, su habilitación como usuarios del régimen de factura electrónica será de oficio y se notificará al contribuyente de dicha obligación para que haga uso de los servicios autorizados y habilitados por la Superintendencia de Administración Tributaria”.

La emisión de las facturas, la normativa dispone en el Artículo 34 que: “En la venta de bienes muebles, las facturas, notas de débito y notas de crédito, deberán ser emitidas y proporcionadas al adquirente o comprador, en el momento de la entrega real de los bienes. En el caso de las prestaciones de servicios, deberán ser emitidas en el mismo momento en que se reciba la remuneración”. Es importante mencionar que los contribuyentes deben solicitar previamente autorización a la Superintendencia de Administración Tributaria, el uso de facturas para registrar sus ventas o prestación de servicios.

Es importante mencionar que el Artículo 45 regula que: “Las personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios no exceda de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150, 000.00) en un año calendario, podrán solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente.” Es decir, que aquellas personas que generen más de dicho monto, si están inscritas bajo el Régimen de Pequeño Contribuyente, la Administración Tributaria los inscribirá de oficio notificándoles de sus nuevas obligaciones. Si en caso las personas no estuvieren inscritas bajo ese régimen,

y que por concepto de la venta de bienes o prestación de servicios generen más de dicho monto deberán inscribirse en el régimen general.

También, pueda que la persona que esté inscrita bajo el régimen general no sobrepase los ciento cincuenta mil quetzales. En ese caso, puede solicitar su inscripción al régimen de pequeño contribuyente.

Según el Artículo 47 de la referida ley, la tarifa del Impuesto del Régimen de Pequeño Contribuyente será de cinco por ciento (5%) sobre los ingresos brutos totales por ventas o prestación de servicios en cada mes calendario. Asimismo, regula en el Artículo 49 que: "El contribuyente inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente, para efectos tributarios, únicamente debe llevar el libro de compras y ventas habilitado por la Administración Tributaria, en el que debe registrar sus ventas y servicios prestados los cuales puede consolidar diariamente en un solo renglón y podrá llevarlo en forma física o electrónica.

Están obligados a emitir siempre facturas de pequeño contribuyente en todas sus ventas o prestación de servicios mayores de cincuenta Quetzales (Q.50.00), cuando se trate de ventas o prestación de servicios menores de cincuenta Quetzales (Q.50.00), podrá consolidar el monto de las mismas en una sola, que debe emitir al final del día, debiendo conservar el original y copia en su poder."

## **2.4. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria**



Esta normativa fue creada con el objetivo de recaudar con efectividad los tributos y fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a través de un sistema eficaz de recaudación y un mejor servicio a los contribuyentes. En el Artículo 1 dispone que: “Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional (...).”

Y además de ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de los tributos, dentro de sus funciones específicas, se citan las más importantes para esta investigación, las cuales se encuentran reguladas en el Artículo 3: “e) Mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover las acciones judiciales, que sean necesarias para cobrar a los contribuyentes y responsables los tributos que adeuden, sus intereses y, si corresponde, sus recargos y multas; f) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras; x) Todas aquellas que se vinculen con la administración tributaria y los ingresos tributarios.”

Por lo que, los contribuyentes inscritos en el régimen de pequeño contribuyente o general estarán bajo el control de la Superintendencia de Administración Tributaria para el pago y reporte de los tributos.



## CAPÍTULO III



### 3. Las redes sociales

Actualmente, se vive en una sociedad de la información en la que indiscutiblemente la naturaleza de las redes sociales ha sido la interacción entre personas. Su uso ha permitido intercambiar, evaluar y compartir información de interés social, económico, cultural, político y religioso.

#### 3.1. Antecedentes

El surgimiento de las primeras redes sociales se remonta al año 1995 con classmates.com con el objetivo de recuperar o mantener contacto con antiguos compañeros de colegio, instituto o universidad. Posteriormente, en 1997 en Estados Unidos surgió la web sixdegrees.com. Se caracterizaba porque permitía que las personas crearan perfiles, listados de amigos y el envío de mensajes a ellos. Se considera que esta última fue la primera red social. Sin embargo, en el año 1998 desapareció.

Desde el año de 1997 al 2001 varias aplicaciones iniciaron con la novedad de crear perfiles, hacer un listado de amigos, tales como: AsianAve en 1997, BlackPlanet en 1999 y MiGente en 2000. Estas redes se caracterizaban porque permitían crear perfiles personales, profesionales o de contactos y se podían agregar amigos sin esperar la aceptación del amigo agregado.



Posteriormente, en los años 2001 al 2003 se crearon las siguientes redes sociales: CyWorld, LunarStorm Ryze.com, ribe.net, LinkedIn, Friendster las cuales se caracterizaron por agregar funciones propias de una red social tales como: listas de amigos, libros de visita y páginas personales. Estas redes competían entre sí. Pero luego acordaron apoyarse. Hasta la fecha, es LinkedIn quien la logrado popularizarse y mantenerse entre las redes sociales profesionales.

Finalmente, se presenta el caso de Facebook en el año 2004. Esta red social fue creada para uso privado de los estudiantes de la Universidad de Harvard. Luego se expandió para otras universidades; actualmente cualquier persona que tenga un correo electrónico puede acceder a la red social. Y en el caso de YouTube, que fue creado en el año 2005 con el ánimo de subir videos para concertar citas con otras personas; en el caso de Twitter que fue creado en el año 2006 para uso de los empleados de la compañía.

Posteriormente, sale WhatsApp que es una compañía creada en 2009. Esta es una plataforma de mensajería móvil que permite el intercambio de mensajes en tiempo real entre personas que se encuentren en ambas listas; para el caso de Instagram, fue creado en el 2010 para que los usuarios puedan compartir fotografías aplicando filtros y compartiéndolas en diferentes redes sociales como Facebook.

Como se puede observar, estas redes fueron creadas para la comunicación entre personas, ya sea a corta o larga distancia.

### 3.2. Definición

Boyd y Ellison definen a las redes sociales como: “servicios basados en la red que permiten a los individuos: 1) Construir un perfil público o semi-público en un sistema conectado, 2) articular una lista de otros usuarios con los cuales comparten una conexión y 3) ver y navegar por su lista de conexiones y por las realizadas por otros al interior del sistema. La naturaleza y la nomenclatura de estas conexiones varían de un sitio a otro.”<sup>34</sup>

De acuerdo con el estudio de Tendencias Digitales en el año 2010, en América Latina, el 90% de los usuarios participa en redes sociales. Esto refleja que las redes sociales se han convertido en un espacio de sentido de pertenencia, de construcción de personalidad y de deconstrucción de esta, de expresión de opiniones políticas, religiosas, de información, de reforzamiento de lazos afectivos y un espacio para la venta de bienes y prestación de servicios.

### 3.3. Características

Las redes sociales son plataformas comunicativas que permiten la interacción entre sus usuarios quienes a la vez también son: creadores de contenido, prestadores y consumidores de bienes y servicios.

---

<sup>34</sup> Islas Carmona, José Octavio. **sociales. Comunicación total en la sociedad de la ubicuidad.**  
Pág. 146

Las redes sociales participativas poseen tres características:

- a) Permiten compartir información de muchas personas a muchas otras. En otras palabras, ya no es una relación en la que existía una persona compartiendo información para muchos.
- b) La participación de las personas se convierte en la base del valor y del poder. En ese sentido, se puede mencionar que el valor se representa en la cantidad de las personas que se comunican y del poder, se puede mencionar la capacidad de todas esas personas para crear redes y en consecuencia comunidades virtuales.
- c) Las redes sociales permiten que las actividades de índole política y económica se amplíen de una forma más rápida y a bajo costo.

Hasta la fecha el auge de las redes sociales ha logrado acaparar a las personas no solamente para la comunicación con fines informativos, sino también con fines económicos, especialmente para el ofrecimiento de bienes y servicios. Lo cual es un reflejo de la crisis económica y en consecuencia la necesidad de generar ingresos por parte de las personas. Si bien es cierto, las redes sociales permiten hacerlo de una forma rápida y sin costo, en algunos casos, como se verá más adelante, las personas utilizan estos portales para evadir impuestos.

En el caso guatemalteco, las redes sociales, en particular Facebook, Youtube y

Whatsapp, han sido los medios más utilizables para la venta de bienes y servicios, que han permitido expandir sus productos y servicios a nivel nacional e internacional.

### **3.4. Tipos de redes sociales**

A continuación, se describen datos importantes sobre cada una de las redes sociales con más personas participantes y que de alguna u otra manera son las más utilizadas para informar, entretener, hacer amigos y ofrecer bienes y servicios.

#### **3.4.1. YouTube**

Esta red social fue creada en el año 2005 por Chad Hurley, Steve Chen y Jawed Karim en San Bruno, California; con la idea de crear una página de citas en la que las personas pudieran calificarse con base a los videos enviados. Sin duda, esta dinámica quedó en el olvido y revolucionó desplazando al video y la televisión tradicional y es gratuita. Porque para que otras personas puedan verse a través de videos, ya no se necesita que el contenido a comunicar sea transmitido por una señal televisiva donde se tenga que pagar; sino al contrario, se puede realizar de forma gratuita e ilimitada, bastando tener una cuenta de youTube y subir los videos con el contenido a elección.

Si bien, la idea de esta red seguía el patrón de buscar amigos o citas, su uso en masa ha permitido que las personas no solamente compartan contenido de las experiencias de su vida diaria, sino también de comedia, de música, baile, cocina, manualidades, arte en pintura, viajes, entre otros. Pero, no ha terminado allí, desde entonces, las

personas se han dado cuenta que YouTube permite no solamente compartir sus experiencias sino también es una vía gratuita para ofrecer bienes y servicios. Dando lugar a que muchas marcas de productos deportivos, de comida, aerolíneas, vehículos, ropa, zapatos, entre otros, inviertan en dicha red social pues el consumo de videos en internet ha ido aumentando y las marcas han querido promocionar sus bienes o servicios en el contenido de las personas.

De acuerdo con el estudio realizado por Wearesocial.com y Hootsuite, para el año 2018 registró 1,500 millones de usuarios activos. Posteriormente, en el año 2019 YouTube ya contaba con 1,900 millones de usuarios; 400 millones más que el año anterior, mientras que para enero de 2020 ya registraba 2,000 millones de usuarios activos, demostrando su tendencia a incrementar usuarios cada año entre cien y 400 millones de usuarios respectivamente, quienes al crear su canal tienen la disposición inmediata de subir el contenido que deseen.

Es así, que muchos usuarios han decidido dedicarse exclusivamente a crear contenido para YouTube y esta rutina se ha convertido en un empleo para ellos, porque obtienen una remuneración por YouTube y patrocinadores, al crear contenido promocionando sus marcas. Pero es importante mencionar que comparten los videos a través de otras redes sociales, como Facebook. Esto ha permitido que se mantenga posicionada como la segunda red social más utilizada a nivel mundial durante los últimos tres años incluyendo enero de 2020.

Actualmente, para el caso de Guatemala, en YouTube existen varios canales que se dedican al entretenimiento al proyectar experiencias de viajes nacionales e internacionales. Asimismo, algunos canales, hasta podría decirse que muy pocos, por medio de los cuales los creadores promocionan la venta de sus bienes tales como: bienes inmuebles, automóviles importados usados, ropa importada usada, entre otros.

### **3.4.2. Facebook**

Facebook es una red social creada por Mark Zuckerberg en el año 2004, como ya se había mencionado anteriormente, fue creada para uso privado de los estudiantes de la Universidad de Harvard. Luego se expandió para otras universidades y ahora para cualquier persona que tenga una cuenta de correo electrónico. Ha recibido mucha aceptación por convertirse en una plataforma en la que los usuarios además de compartir información personal, académica, religiosa, política, entre otras, pueden hacer negocios a partir de ella. Según la página Wearesocial.com y Hootsuite, en el año 2018 facebook registró 2,167 millones de usuarios, mientras que para el año 2019, registró 2,271 millones de usuarios.

Y para enero de 2020, registró 2,449 millones de usuarios activos, convirtiéndose nuevamente como la red social más utilizada a nivel mundial por tercer año consecutivo.

Estas cifras apuntan a que cualquier persona que tenga el interés de ofrecer bienes y servicios, necesariamente debe utilizar esta red social. Es importante mencionar que



Facebook tiene la opción de publicar anuncios para que lo que se ofrece lo puedan ver más personas y no únicamente la lista de amigos. Al hacerlo, el 44% del alcance potencial de los anuncios publicados son mujeres y el 56% son hombres. Y la mayoría de los grupos meta se encuentran entre 18 y 35 años, de acuerdo con el estudio realizado por Wearesocial.com y Hootsuite.

Actualmente, para el caso de Guatemala existen varias páginas que ofrecen bienes como: accesorios, ropa, zapatos, joyas, muebles, equipo de cómputo, electrodomésticos, entre otros; y para el caso de servicios: de salud, de belleza, comida, mensajería, servicios profesionales, entre otros. A diferencia de YouTube, Facebook es una red social que la mayoría de los guatemaltecos utiliza para la venta de bienes y servicios.

### **3.4.3. Whatsapp**

Esta es una plataforma de mensajería móvil creada en 2009 por el ucraniano Jan Koum, que permite el intercambio de mensajes en tiempo real entre personas que se encuentren en ambas listas de contactos, ya sea de forma individual o a través de la creación de grupos. Asimismo, pueden realizarse llamadas y videollamadas, por lo cual su funcionalidad ha permitido que durante el año 2018 registró 1,300 millones, mientras que para el año 2019 logró registrar 1,500 millones de usuarios activos. Y durante el mes de enero de 2020, alcanzó los 1,600 millones de usuarios activos.

Si bien es cierto que no es considerada una red social, es un medio de comunicación imprescindible para las personas en general y en particular para las pequeñas, medianas y grandes empresas para operacionalizar sus actividades. Es la plataforma de mensajería número uno utilizada a nivel mundial y que cada año tienen un incremento entre 100 y 300 millones de usuarios anualmente.

Actualmente, para el caso de Guatemala, esta plataforma de mensajería es utilizada en el ámbito laboral para tener una comunicación inmediata y directa con los trabajadores; también es utilizada por grupos estudiantiles, docentes, oficinistas, entre otros, para una coordinación más directa. Pero su utilidad no termina, además constituye un medio de ofrecimiento de bienes y servicios de forma más directa. Por ejemplo: en el caso de los condominios de viviendas y colonias los vecinos se organizan para vender productos como ropa, zapatos; y ofrecer servicios de belleza, tutorías educativas y comida, entre otros.

#### **3.4.5. Instagram**

Es una red social creada en el 2010 por Kevin Systrom y Matt Kreiger, para que los usuarios puedan compartir fotografías aplicando filtros y compartiéndolas en diferentes redes sociales como facebook. Se le considera como la aplicación más sobresaliente en el ámbito de la fotografía. Esta red social se caracteriza porque los usuarios comparten información de cualquier índole de forma visual. Su lanzamiento triunfal fue a través de iTunes store, esto a que inicialmente fue creada para el iPhone 4,



considerando que éste tendría una cámara de alta resolución que permitiría compartir fotos en esta nueva red social.

Su funcionamiento no se ha quedado estancado, pues en el año 2012 lanzó su versión para Android y Facebook lo compró por más de 1,000 millones de dólares. Posteriormente, ya se podían compartir videos, dar me gusta a las fotografías, etiquetar temas específicos y especialmente compartir las publicaciones con Facebook. Durante el año 2018, se posicionó en el séptimo lugar, registrando 800 millones de usuarios. Actualmente, se posiciona en el sexto lugar a nivel mundial, en virtud que en los años 2019 y 2020 obtuvo un registro de 1,000 millones de usuarios activos en ambos períodos, logrando mantener su posición.

Actualmente, en Guatemala, esta red social es utilizada para publicar fotografías relacionadas a comunicar experiencias, estados de ánimo, vida cotidiana. Sin embargo, como estrategia de publicidad de bienes y servicios ha ganado un merecido espacio, compitiendo con Facebook en la compraventa de bienes y servicios.

#### **3.4.6. Twitter**

Es una red social creada en el año 2006 en Estados Unidos por Jack Dorsey, Noah Glass, Biz Stone y Evan Williams. Desde sus inicios Twitter ha sido creada y utilizada para generar y compartir ideas y opiniones a través de mensajes cortos, los cuales, en un inicio se caracterizaban por no más de 140 caracteres, pero en el año 2017 amplió el doble de caracteres a 280. Su funcionalidad se destina a enviar y recibir mensajes, a

compartir enlaces, y que sus mensajes puedan ser compartidos por otros. Ser exitoso en esta red social conlleva el mayor número de me gusta, de mensajes compartidos y de seguidores. Dentro de la información más relévate en twitter es sobre aspectos, políticos, deportivos y de noticias en general.

Durante el año 2018 se posicionó en el décimo segundo lugar registrando a 326 millones de usuarios a nivel mundial, mientras que para el año 2020 logró registrar 340 millones de usuarios a nivel mundial. Sin embargo, estos números no le permitieron seguir en dicha posición, sino al contrario bajar al décimo tercer lugar a pesar del aumento de 14 millones de usuarios. En Guatemala, twitter es una red social muy utilizada para informar y entretener, más no para publicar la compraventa de bienes o servicios.



## CAPÍTULO IV



### **4. Evasión tributaria de las tiendas virtuales por redes sociales y la inexistencia de un registro y normativa específica en Guatemala**

Entre los grandes alcances que llegarían con el internet se presenta la masificación de las ventas y compras, beneficiando al vendedor y a su vez al consumidor, el primero con la facilidad para que pueda distribuir sus productos a cualquier parte del mundo, el segundo con la facilidad de adquirir todo tipo de mercancía desde cualquier lugar donde se encuentre, únicamente necesita un dispositivo portátil que pueda conectarse a internet para hacer su compra.

Ante la masificación de dichas compras y ventas realizadas por medio del internet llegaría el gran obstáculo para los Estados en la fiscalización de cada compra realizada por esta vía, en el caso de Guatemala la entidad encargada de controlar la recaudación fiscal es la Superintendencia de Administración Tributaria, creada en el año de 1997 a través del Ministerio de Finanzas Públicas, con la finalidad de centralizar las actividades fiscales en una sola institución administrativa; sin embargo, en el año de su creación el internet en Guatemala era una herramienta a la que muy pocos podían acceder, no muchos imaginarían los grandes alcances que se lograrían a lo largo del tiempo.

Por ello, la legislación omite la fiscalización de cada compra y venta realizada por internet; sin embargo, en el caso de las compras internacionales realizadas por páginas web, sí cubren los impuestos correspondientes al considerar que las mercancías



ingresan por medio de las aduanas y deben cubrir los impuestos correspondientes; por otra parte, se encuentran las compras internas realizadas por medio de las redes sociales, son las que están fuera del alcance de la legislación, hecho que es aprovechado para que cada vendedor ofrezca su producto por estas vías evitando cubrir el impuesto correspondiente por cada venta realizada.

#### **4.1. Tiendas virtuales por redes sociales**

La compra y venta de productos en internet son realizadas en gran parte en las siguientes redes sociales: Facebook, Youtube, Instragram y Whatsapp, en virtud que los bienes y servicios están anunciados en estas plataformas y los usuarios pueden interactuar directamente con el proveedor. Uno de los mayores cambios que ha dado el internet al momento de la compra, es la posibilidad que tienen los usuarios de obtener críticas, comentarios y comparar distintos productos sin la necesidad de trasladarse físicamente a la tienda, este hecho abre las puertas para que las personas materialicen las transacciones sin tener un local comercial.

Se considera que cada persona mayor de edad realiza por lo menos una compra digital al año ante la tentativa de distintas promociones y recepción de ofertas a la hora de concretar la compra online.

Para los usuarios de las redes sociales comprar productos directamente facilita su vida cotidiana, siendo así, que cada vez aumenta considerablemente las transacciones comerciales en estos medios digitales ya que cada día aumenta el grupo de personas

que se unen a las mismas, no sólo para comunicarse o estar al tanto de las tendencias sino para consumir por medio de los anuncios de compra que de un tiempo hacia acá han ganado terreno, impulsando comerciantes minoristas.

#### **4.1.1. Proceso de compra en las tiendas virtuales por redes sociales**

En la actualidad el uso de las redes sociales para comprar bienes y servicios ha aumentado y en consecuencia, gozan de una gran aceptación por sus usuarios, pero no basta con simplemente publicar el bien o servicio que se desea vender. Para entrar al proceso de compraventa virtual en el caso de Facebook, Instagram y Youtube tanto el oferente como el comprador debe contar con un usuario para interactuar con los demás, de las distintas redes sociales. Mientras que para el caso de Whatsapp, se necesita un número de teléfono para poder acceder a tener un perfil.

Sin embargo, ante la privacidad de algunos oferentes en las tiendas virtuales de algunas redes sociales, especialmente Facebook, Instagram y Whatsapp, en primer lugar se debe abrir o pertenecer a un canal de venta o grupo que permite a cada usuario realizar su publicación, quien a su vez puede ser proveedor o cliente; en segundo lugar, la estrategia de venta a utilizar denominada prueba social, esto es, la influencia que tienen las opiniones y reseñas que los demás usuarios realizan a la publicación de la venta; como tercer posición se encuentra la influencia que ciertas personas tienen en una comunidad, personas que han hecho fama por publicar contenido en las redes sociales que agrada a miles de personas, quienes impulsarán la venta del producto; a su vez, la importancia de la confianza y la atención al cliente.



Seguidamente, la forma de pago es importante para consolidar la venta, en gran parte ésta se realiza al momento que el comprador tiene el producto en su poder y es en ese momento donde se debe cancelar el impuesto correspondiente por la compraventa, a través de la entrega de la factura al comprador, siendo en su mayoría, tiendas virtuales de bienes tales como: ropa, zapatos, comida, y servicios como: mensajería, belleza y servicios profesionales, quienes al momento de recibir el pago por el bien o servicio prestado emiten la factura correspondiente que demuestra el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, específicamente el pago del Impuesto al Valor Agregado –IVA-.

#### **4.1.2. Ventajas**

Se pueden enumerar una gran cantidad de ventajas tanto para el comprador como al vendedor al momento de la realización de la compraventa por medio de tiendas virtuales, dentro de algunas más importantes, se presentan las siguientes:

##### **a) Ofertas para el comprador**

Muchas veces las tiendas físicas que ahora cuentan con sus tiendas virtuales en redes sociales, ofrecen ofertas exclusivas únicamente por las compras realizadas a través de esos medios con precios que muy difícilmente se pueden ver en su tienda física. Eso le da la pauta al comprador para decidir qué comprar a través de la red social y a su vez que representa una gran ventaja por comprar en la red social.



## **b) Entrega a domicilio**

Una de las grandes ventajas al comprar en tiendas virtuales en las redes sociales, es la facilidad de compra, desde cualquier ubicación bajo la condición que el producto llegará directamente a la puerta de la casa inmediatamente o en unos días, sin necesidad de salir o preocuparse por cómo transportarlo.

## **c) disponibilidad y seguridad**

La disponibilidad del producto se puede considerar como una ventaja de comprar en las tiendas virtuales por redes sociales, sin importar los horarios, a diferencia de las tiendas físicas, pues el usuario puede comprar lo que quiera en donde sea, en la hora que sea y recibirlo en la puerta de su casa.

Con relación a la seguridad, en el pasado, el usuario desconfiaba de comprar por internet debido a que muchas veces tenía que ingresar sus datos personales de tarjetas de débito o crédito. Sin embargo, actualmente la modalidad de compraventa en las redes sociales es que el pago se realiza hasta que reciba el producto, generando mayor confianza al comprador, dándole mayor importancia e inversión de quienes venden en las redes sociales. Por otra parte, las grandes cadenas de oferentes de bienes y servicios utilizan software sofisticados para que la seguridad de los datos del usuario no se vea comprometida en ningún momento.

### **4.1.3. Desventajas**

Sin lugar a duda, comprar productos en las tiendas virtuales de redes sociales, genera grandes ventajas al comprador; sin embargo, existen grandes desventajas que pueden causar molestias al momento de realizar la compra por medio esa vía, como las siguientes:

#### **a) Contacto con el producto**

Al momento de comprar por medio de las redes sociales, el comprador se expone a la única garantía que ofrece el vendedor por medio las imágenes y videos que publica y muchas veces el comprador resulta descontento por no obtener el producto que deseaba con el que obtuvo. Por ejemplo, la ropa es uno de los productos que más genera descontento. He aquí la importancia de que el oferente de bienes y servicios cumpla con la obligación tributaria de emitir factura y en consecuencia el pago del Impuesto al Valor Agregado –IVA-. Ya que generalmente las devoluciones de productos o mejoras de servicios prestados, son realizados nuevamente por los oferentes única y exclusivamente al momento de demostrar la compra del bien o servicio con la factura emitida.

#### **b) Desconfianza del comprador**

Existe la desconfianza de cómo llegará el producto que se adquiere, y la incertidumbre si el comprador fue engañado o si llegará en buenas condiciones; las dudas son

inevitables, ya que realizar una compra por medio de una tienda virtual a través de alguna red social, es confiar únicamente en el vendedor y creer que su producto cubrirá las necesidades del comprador y que llegará en el tiempo establecido.

### **c) Tiempo de espera y devolución**

El vendedor ofrece su producto y no realiza la anotación en su publicidad que el producto puede demorar en su entrega, y muchas veces el comprador lo necesita inmediatamente y no desea esperar más de tres días. Por lo tanto, en muchas ocasiones el comprador debe estar al tanto de los plazos de entrega del producto para saber si merece la pena o no la espera de la entrega del producto.

### **c) Costes de envío**

Los productos que se ofrecen en las redes sociales suelen ser más baratos o exclusivos que no se encuentran en tiendas físicas; sin embargo; muchas veces el comprador no suma los gastos de envío al precio final y muchas veces puede ser demasiado elevado para adquirirlo. Otro aspecto que el comprador debe tener en cuenta son los costes de aduanas cuando se efectúe una compra a un vendedor en el extranjero agregado que el tiempo de envío puede ser demasiado prolongado.

Si bien el comercio por medio de las redes sociales es una tendencia clara en cuanto a imposición de modas, repercusión en la vida social y como medio de información, diferentes estudios y análisis ayudan a comprender mejor lo que aporta la compra y

venta de productos en dichos medios. Un estudio realizado en el año 2018 bajo el nombre Social Commerce Study: Consumer Shopping via Social Media, en el que se profundiza acerca del comportamiento de los usuarios en redes sociales, "se citan algunos datos interesantes de este informe: Cerca del 75% de los adultos encuestados aseguraron estar presentes en algún medio social. Un 50% de estos usuarios presentes en redes sociales, han seguido de forma proactiva a algún vendedor en algún canal de social media.

La mayoría de estos usuarios lo que quieren de los vendedores son ofertas y cupones, pero además también encuentran interesante la información de los productos, fotografías, vídeos, reseñas de productos o incluso tendencias actuales o ideas. De los usuarios que siguen a algún vendedor a través de Facebook, cerca de la mitad han llegado a la tienda online gracias a pinchar en algún contenido subido a Facebook. Estas cifras son menores entre los usuarios de Twitter.

En cuanto a las compras en grupo, 1/3 de los usuarios que han realizado alguna compra en grupo, se han gastado más de 100 dólares. Los hombres tienen una mayor tendencia a realizar grandes gastos en este tipo de compras, siendo el segmento más fuerte dentro de los que han gastado más de 250 dólares en compras grupales".<sup>35</sup> Dicho estudio demuestra que las personas han incrementado su actividad en las redes sociales hecho que conlleva el aumento de las compras y ventas a través de estas, generando un gran flujo de ingresos para los vendedores, provocando que alguno

---

<sup>35</sup> El impacto de las redes sociales en compras online <https://www.brainsins.com/es/blog/impacto-redes-sociales-ecommerce/4301> (Consultado: 23 de junio de 2020).

aproveche la falta de una normativa que regule el control de cada venta y así evitar cubrir los impuestos correspondientes.

#### **4.2. Evasión tributaria de las tiendas virtuales por redes sociales**

“La evasión tributaria es un esfuerzo intencionado del contribuyente para escapar en forma permanente a sus obligaciones tributarias establecidas legalmente. Es decir, es una acción ilegal, que implica dolo y violación del espíritu y la letra de la ley sobre tributación. Esta evasión puede reducir la obligación tributaria parcialmente e inclusive totalmente”.<sup>36</sup> Al respecto, es importante mencionar que las tiendas virtuales en redes sociales que proveen de bienes tales como: ropa, zapatos, comida; y servicios como: mensajería, belleza y servicios profesionales cumplen con emitir la factura y en consecuencia con su obligación tributaria del pago del Impuesto al Valor Agregado –IVA-.

Es decir, que al momento que el cliente contacta al proveedor de algún bien o servicio de esta naturaleza, éste le hace entrega del bien o la prestación del servicio y al recibir el pago, emite y entrega la factura correspondiente de forma física o bien electrónica.

Sin embargo, esto no deja de lado la vulnerabilidad de la evasión de dicho impuesto por las tiendas virtuales en redes sociales, que ofrecen bienes o presten servicios de distinta naturaleza, a causa de la falta de una norma específica que no solamente emita

---

<sup>36</sup> Yañez H, José. **Evasión tributaria: Un resumen de la teoría**. <http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/129752/Evasion-tributaria.pdf?sequence=3&isAllowed=y> (Consultado: 20 de agosto de 2020).

la fiscalización del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, en consecuencia, elabore un registro único de tiendas virtuales que permita evitar la evasión tributaria y que a su vez, pueda aumentar la recaudación del Impuesto al Valor Agregado.

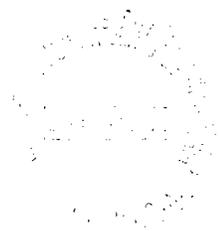


## CONCLUSIÓN DISCURSIVA

Actualmente en Guatemala, existe una gran cantidad de tiendas virtuales que son operadas por personas individuales o jurídicas por medio de las redes sociales como: Youtube, Facebook, Instagram, Whatsapp y Twitter, ofreciendo bienes utilitarios como la ropa, comida, zapatos y las que prestan servicios de: mensajería, belleza y servicios profesionales, esto da como resultado la compra y venta de los bienes y servicios antes mencionados, gracias al aumento de los usuarios en las redes sociales ya citadas. Y en consecuencia se presume que dichas personas no cumplen con el pago del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, al no emitir la factura ya sea física o electrónica, dando como resultado una posible evasión tributaria.

Tal y como lo regula la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27- 92, en el Artículo 1 y el Artículo 14 del Código Tributario, Decreto Número 6-91, ambos del Congreso de la República de Guatemala, donde se establece que toda persona que se encuentre dentro de un hecho generador tiene que cumplir con el pago del impuesto, es decir, que las personas individuales o jurídicas que se dedican a la venta y compra de bienes y prestación de servicios, en este caso, a través de tiendas virtuales en redes sociales, tienen como obligación tributar.

Por lo tanto, es necesario que exista un control tributario a través de la creación de una normativa específica, por medio de una propuesta de ley que debe ser presentada por la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, al Congreso de la República de Guatemala, que establezca la correcta fiscalización, por medio de un registro único de tiendas virtuales en redes sociales, con la finalidad de incrementar la recaudación del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, y de esa forma evitar la evasión tributaria en la compraventa de bienes y prestación de servicios de igual o distinta naturaleza a los descritos en la investigación.



## BIBLIOGRAFÍA



- ALVEÑO OVANDO, Marco Aurelio. **Derecho tributario guatemalteco.** (s.e.). Guatemala: Ed. Pereira. (s.f.).
- CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario jurídico elemental.** 11ª ed. Argentina: Ed. Heliasta S.R.L. 1993.
- CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. **Diccionario enciclopédico de derecho usual.** 30ª ed. España: Ed. Heliasta S.R.L. 2003.
- CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal.** Departamento de publicaciones, colección de textos jurídicos No. 12, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala. 200.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano.** (s.e.). México: Ed. Porrúa. 2000.
- DUARTE OSORIO, Ana Patricia. **Análisis sobre el principio de igualdad y su interpretación en cuanto a la exoneración de multas y recargos que otorga el presidente de la república de Guatemala a los contribuyentes que incurren en infracciones tributarios.** Tesis de grado. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. 2009.
- El impacto de las redes sociales en compras online <https://www.brainsins.com/es/blog/impacto-redes-sociales-ecommerce/4301> (Consultado: 23 de junio de 2020).
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. **Historia de la tributación en Guatemala (Desde los Mayas hasta la actualidad).** 1ª ed. Guatemala: Ed. Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. 2007.
- ISLAS CARMONA, José Octavio. Ricarude Quijano, Paola. **Investigar las redes sociales. Comunicación total en la sociedad de la ubicuidad.** 1ª ed. México: Ed. Porrúa. 2013.
- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. **Introducción al estudio del derecho tributario mexicano.** 22ª ed. México: Ed. Porrúa. 2014.
- MATTA CONSUEGRA, Daniel. **Derecho tributario municipal.** 1ª ed. Guatemala: Ed. Independiente. 2013.
- MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios.** 3ª ed. Guatemala: Ed. Comunicación Gráfica G&A. 2009.

PACCI CARDENAS, Alberto Carlos. **Introducción al derecho tributario.** (s.e.). Lima, Peru: Ed. Instituto Peruano de Derecho Tributario, 2008.

VALDÉS COSTA, Ramón. **Curso de derecho tributario.** 3ª ed. Bogotá, Colombia: Ed. Temis. 2001.

VÁSQUEZ LÓPEZ, Arturo. Félix Calderón Vásquez, **Derecho fiscal.** 2ª ed. México: Ed. Oxford University Press. (s.f.).

ZAVALA ORTIZ, José Luis. **Manual de derecho tributario.** 1ª ed. Santiago de Chile: Ed. Jurídica Conosur Ltda. 1998.

YAÑEZ H, José. **Evasión tributaria: un resumen de la teoría.**  
<http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/129752/Evasion-tributaria.pdf?sequence=3&isAllowed=y> (Consultado: 20 de agosto de 2020).

### **Legislación:**

**Constitución Política de la República de Guatemala 1986.** Asamblea Nacional Constituyente, 1986.

**Código Tributario,** Decreto Número 6-91. Congreso de la República de Guatemala. 1991.

**Ley del Impuesto al Valor Agregado,** Decreto Número 27-92. Congreso de la República de Guatemala. 1992.

**Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria,** Decreto Número 1-98. Congreso de la República de Guatemala. 1998.