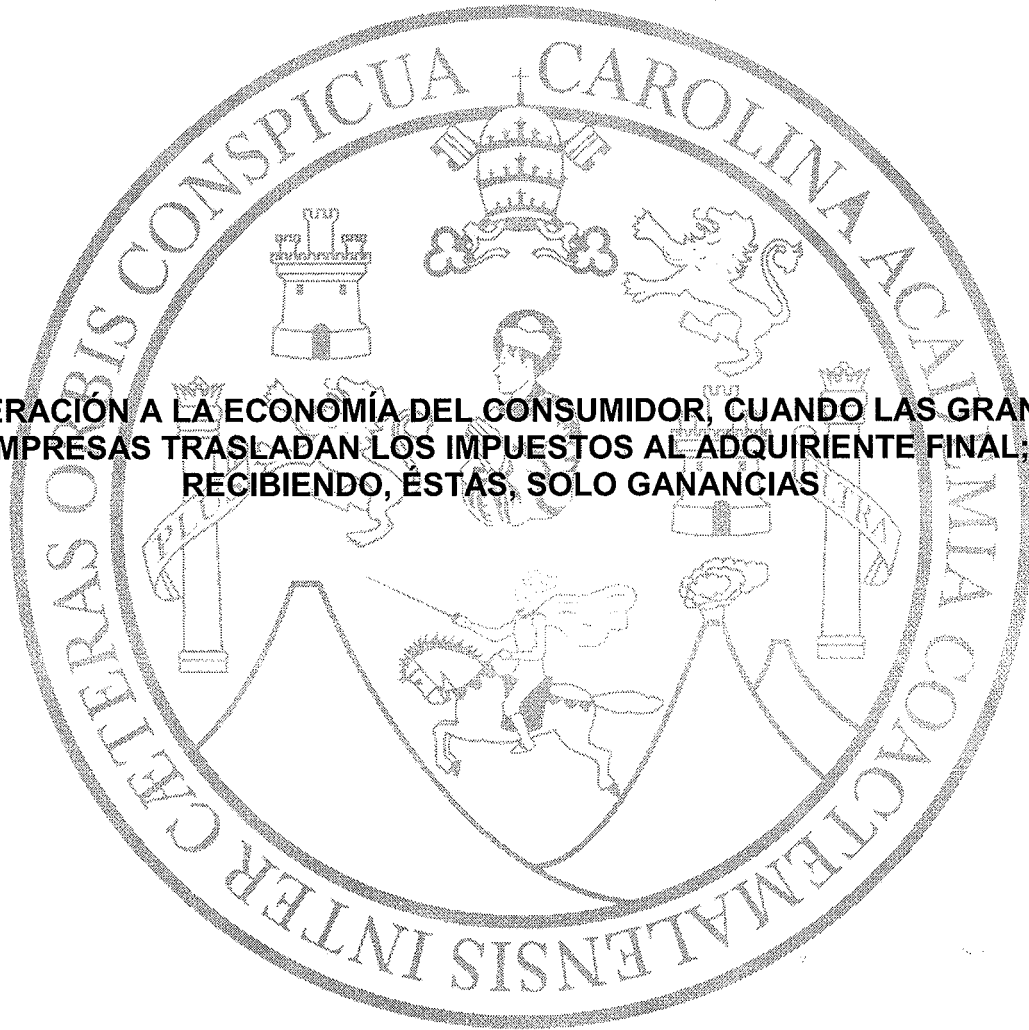


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**VULNERACIÓN A LA ECONOMÍA DEL CONSUMIDOR, CUANDO LAS GRANDES
EMPRESAS TRASLADAN LOS IMPUESTOS AL ADQUIRIENTE FINAL;
RECIBIENDO, ÉSTAS, SOLO GANANCIAS**



ANA PAOLA GÓMEZ FERNÁNDEZ

GUATEMALA, ABRIL DE 2022

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

**VULNERACIÓN A LA ECONOMÍA DEL CONSUMIDOR, CUANDO LAS GRANDES
EMPRESAS TRASLADAN LOS IMPUESTOS AL ADQUIRIENTE FINAL;
RECIBIENDO, ÉSTAS, SOLO GANANCIAS**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva

de la

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

ANA PAOLA GÓMEZ FERNÁNDEZ

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Y los títulos profesionales de

ABOGADA Y NOTARIA

Guatemala, abril de 2022

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

DECANO:	M.Sc.	Henry Manuel Arriaga Contreras
VOCAL I:	Licda.	Astrid Jeannette Lemus Rodríguez
VOCAL III:	Lic.	Helmer Rolando Reyes García
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**

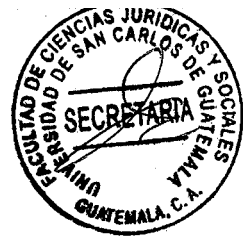
Primera Fase:

Presidente:	Lic.	David Ernesto Sánchez Recinos
Secretario:	Licda.	Silvia Esperanza Fuentes López
Vocal:	Lic.	Saúl Sigfredo Castañeda Guerra

Segunda Fase:

Presidente:	Lic.	Jorge Eduardo Avilés Salazar
Secretario:	Licda.	Silvia Patricia Hernández Morales
Vocal:	Licda.	Verónica Elizabeth Guerra Secaida

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



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala, 13 de septiembre de 2021.

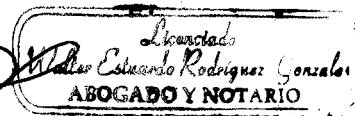
Atentamente pase al (a) Profesional, WALTER ESTUARDO RODRIGUEZ GONZALEZ
 _____, para que proceda a asesorar el trabajo de tesis del (a) estudiante
ANA PAOLA GÓMEZ FERNÁNDEZ, con carné 201313029,
 intitulado VULNERACIÓN A LA ECONOMÍA DEL CONSUMIDOR, CUANDO LAS GRANDES EMPRESAS
TRASLADAN LOS IMPUESTOS AL ADQUIRENTE FINAL; RECIBIENDO, ÉSTAS, SOLO GANANCIAS.

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.

CARLOS EBERTITO HERRERA RECINOS
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



Fecha de recepción 14, 09, 2021 f)

Asesor(a)
 (Firma y Sello)





Licenciado **Walter Estuardo Rodríguez González**
Abogado y Notario
Colegiado: No. 16696
5ª calle, 12-45, zona 7, Colonia Quinta Smayoa
Guatemala, Guatemala.
Teléfono No.: 58592925
Correo electrónico: wr772785@gmail.com

Guatemala, seis de octubre de 2021

Licenciado
Carlos Ebertito Herrera Recinos
Jefe de Unidad de Asesoría de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala



Distinguido Licenciado Herrera:

Atentamente me dirijo a usted para darle cumplimiento a la providencia de fecha 13 de septiembre de 2021, por medio de la cual fui nombrado ASESOR de Tesis de la bachiller ANA PAOLA GÓMEZ FERNÁNDEZ, titulada: "VULNERACIÓN A LA ECONOMÍA DEL CONSUMIDOR, CUANDO LAS GRANDES EMPRESAS TRASLADAN LOS IMPUESTOS AL ADQUIRENTE FINAL; RECIBIENDO, ÉSTAS, SOLO GANANCIAS".

En cumplimiento de esta designación, he brindado la orientación requerida y se ha asesorado el tema con la debida acuciosidad, dando como resultado que: el desarrollo del trabajo de tesis, denota una investigación y estudios completos, su contenido científico y técnico de tesis, cumple con los requisitos del método científico de las ciencias sociales; a través de éste, se hacen observaciones; en cuanto a las técnicas empleadas, éstas tienen como objetivo exponer propuestas que se realizaron para llegar a resolver el problema a través de los pasos establecidos previamente, utilizando la recolección de datos, tales como: libros, diccionarios, la exposición de doctrina en páginas Web y ejerciendo el cronograma de actividades planteado en el plan de investigación.

La metodología y las técnicas de investigación que se han utilizado, se desarrollaron a través de un análisis crítico y descriptivo del contenido de la presente tesis y la realización de síntesis y deducciones para generar la conclusión discursiva; de manera que se utilizó el análisis de diversas leyes, doctrinas y la información de páginas de internet, que se relacionan con el tema investigado; todo ello, con el fin de llegar a la conclusión discursiva de que se deben buscar soluciones al problema señalado.



La redacción utilizada por la estudiante, es la correcta; apegándose a los requisitos de las normas mínimas establecidas en el Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, y del Examen General Público.

La contribución científica de las ciencias sociales, son las normas, principios, fuentes y doctrinas; en donde la bachiller hace sus propias aportaciones, para comprobar y llegar a cumplir con los objetivos planteados. La conclusión discursiva, resume los resultados obtenidos y sugerencias; en la cual se da la importancia del estudio sobre algo tan valioso como lo es la solución al problema; dándole la consideración que amerita al ser estudiada, haciendo notar la necesidad de que se controle el problema señalado. La bibliografía consultada se extrajo de fuentes de autores nacionales e internacionales, así como páginas del internet.

En síntesis, el contenido del trabajo de tesis, se ajusta a las exigencias científicas y técnicas que se deben cumplir, de conformidad con la normativa respectiva; la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, la conclusión discursiva, bibliografía utilizada son congruentes con los temas desarrollados dentro de la investigación.

Indico que, no me une parentesco alguno con la bachiller ANA PAOLA GÓMEZ FERNÁNDEZ. En tal virtud emito DICTAMEN FAVORABLE al referido trabajo de tesis, a efecto de que continúe con el trámite respectivo, ya que el estudio desarrollado cumple con los requisitos establecidos en el Artículo 31 del Normativo para la Elaboración de Tesis y de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.

Atentamente,

Licenciado
Walter Estuardo Rodríguez González
ABOGADO Y NOTARIO

Lic. Walter Estuardo Rodríguez González
Colegiado No. 16696



Guatemala 19 de octubre de 2021.

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

FACULTAD DE CIENCIAS
 JURIDICAS Y SOCIALES
RECIBIDO
 19 OCT. 2021
 UNIDAD DE ASESORIA DE TESIS
 Hora: _____
 Firma: *[Signature]*

Estimado Director:

De manera atenta le informo que fui consejero de redacción y estilo de tesis titulada: **VULNERACIÓN A LA ECONOMÍA DEL CONSUMIDOR, CUANDO LAS GRANDES EMPRESAS TRASLADAN LOS IMPUESTOS AL ADQUIRIENTE FINAL; RECIBIENDO ESTAS SOLO GANANCIAS** realizada por la bachiller: **ANA PAOLA GÓMEZ FERNÁNDEZ**, para obtener el grado académico de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales.

El alumno cumplió con todas las observaciones que le hiciera, por lo que dictamino de manera **FAVORABLE** por lo que el trámite de orden de impresión puede continuar.



EDUCACIÓN Y ENSEÑANZA A TODOS.

[Signature]
 Licda. Norma Beatriz Santos Quezada
 Consejero Docente de Redacción y Estilo



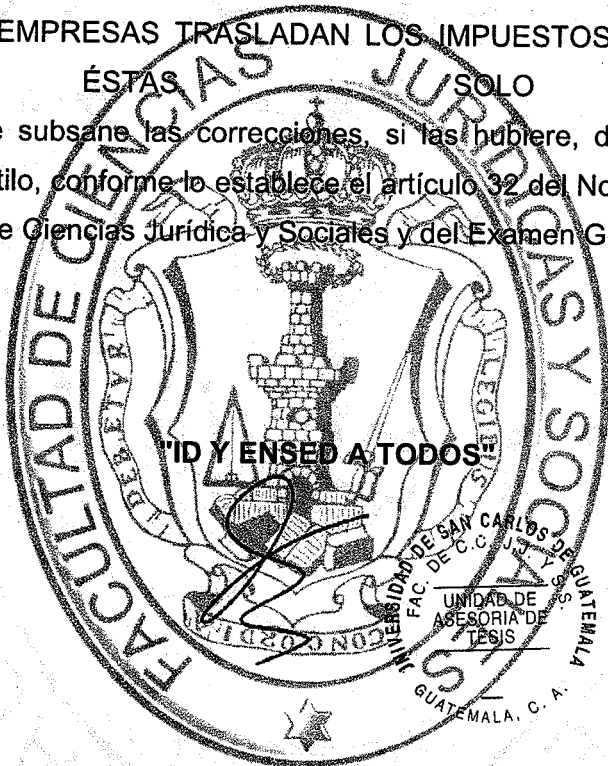


USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala



Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Unidad de Asesoría de Tesis. Ciudad de Guatemala,
 08 de octubre de 2021.

Atentamente pase a Consejero de Comisión de Estilo, NORMA BEATRIZ SANTOS QUEZADA, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (a) estudiante ANA PAOLA GÓMEZ FERNÁNDEZ, con carné número 201313029, intitulado VULNERACIÓN A LA ECONOMÍA DEL CONSUMIDOR, CUANDO LAS GRANDES EMPRESAS TRASLADAN LOS IMPUESTOS AL ADQUIRENTE FINAL; RECIBIENDO, ÉSTAS, SOLO GANANCIAS. Luego de que el estudiante subsane las correcciones, si las hubiere, deberá emitirse el dictamen favorable de comisión de Estilo, conforme lo establece el artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de la Licenciatura de Ciencias Jurídica y Sociales y del Examen General Público.



Dr. Carlos Ebertito Herrera Recinos
 Jefe(a) de la Unidad de Asesoría de Tesis



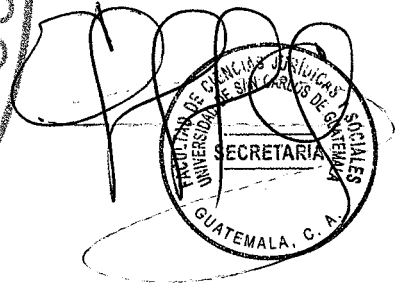
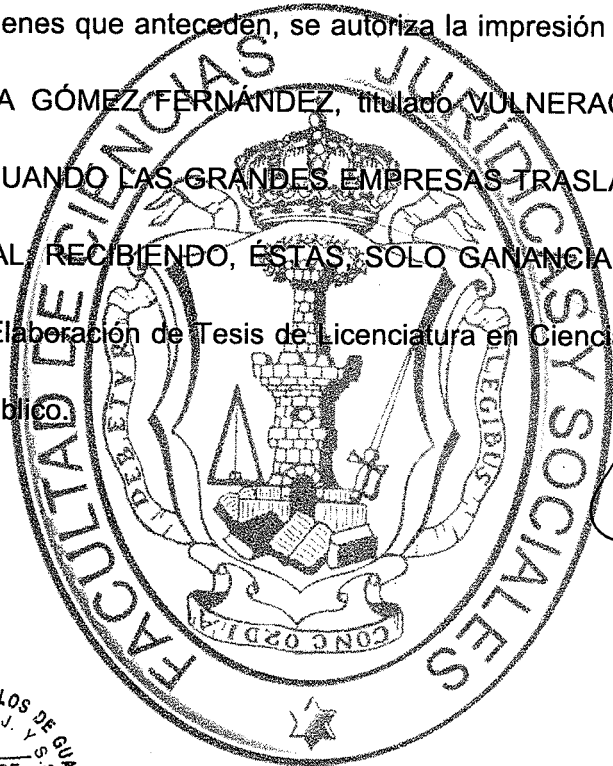


USAC
TRICENTENARIA
 Universidad de San Carlos de Guatemala

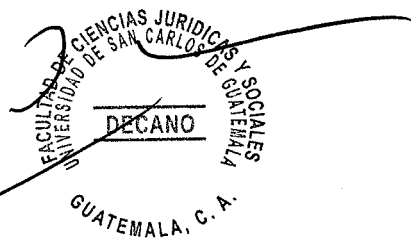
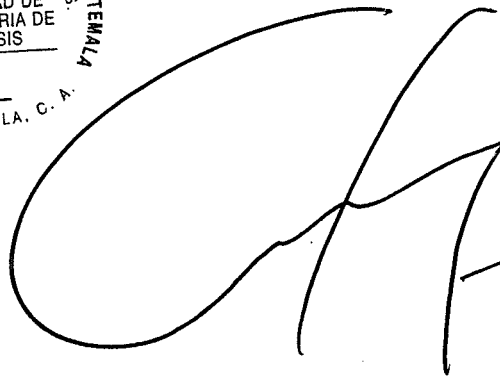
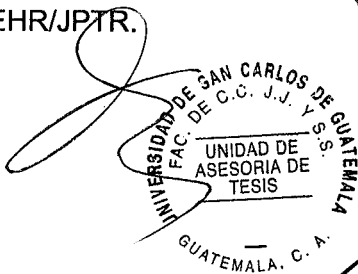


Decanatura de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala. Ciudad de Guatemala, siete de marzo de dos mil veintidos.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la impresión del trabajo de tesis de la estudiante ANA PAOLA GÓMEZ FERNÁNDEZ, titulado VULNERACIÓN A LA ECONOMÍA DEL CONSUMIDOR, CUANDO LAS GRANDES EMPRESAS TRASLADAN LOS IMPUESTOS AL ADQUIRENTE FINAL RECIBIENDO, ÉSTAS, SOLO GANANCIAS. Artículos: 31, 33 y 34 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.



CEHR/JPTR.





DEDICATORIA

A DIOS:

Por darme capacidad y fuerza a lo largo de la carrera, por estar presente en los momentos de dificultad y por no dejarme sola en este trayecto. Especialmente por darme la oportunidad de desarrollar una mejor relación con Él, la Virgen María y San Judas Tadeo, quienes fueron parte fundamental en el proceso, por darme fuerza en los momentos que lo necesité. Por ser mi protección espiritual.

A MI MADRE:

Ana Margarita, por ser mi mayor ejemplo, mi mayor fuente de fortaleza, por ser mi maestra de vida. Por creer en mí, por no dejarme sola y ser mi fiel acompañante vida. A quien dedico este triunfo, por ser totalmente suyo. Por acompañarme en cada momento de ésta travesía. Por ser ejemplo de madre, mujer y profesional, por demostrar que una mujer es fuerte y capaz de hacer lo que anhela su corazón y brillar por eso.

A MIS HERMANOS:

Ana Isabel y Jorge Roberto, por todo el apoyo y la



comprensión, por el amor inigualable que tenemos. Porque son el impulso de mi vida, mi refugio y mi protección. Porque seamos mejores hijos y hermanos cada día y seguir un camino sin separarnos. Por impulsarme a ser mejor, a creer en mí y luchar por lo que anhelo. Por ser nosotros tres, contra vientos y mareas. Por su eterna protección y guía.

A:

José Javier Gándara Sandoval, por ser ese último impulso en mi carrera profesional, por motivarme día a día y por no dejarme caer. Por mostrarme que el que se cae se levanta dos veces y más fuerte, por ser ejemplo de perseverancia, persistencia y amor puro.

A TODOS MIS FAMILIARES:

A mi abuelo Juan Antonio, por sus consejos de vida, a mi abuela Vilma Carola, por sus ánimos y cuidados y a mis tíos y primos por su apoyo y amor incondicional.

A MIS AMIGOS:

Especialmente a Byron Márquez, pilar fundamental en mi carrera y en mi vida, a mis compañeros de universidad, por hacer de este camino lleno de



enseñanzas, desafíos y desarrollo de una excelente
amistad.

A:

La Universidad San Carlos de Guatemala y a la
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.



PRESENTACIÓN

Para alcanzar los objetivos de la investigación, fue necesario utilizar materias en el ámbito del derecho financiero, teniendo como principal fuente el derecho tributario, en el cual encontramos claramente la vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas trasladan los impuestos al adquirente final, recibiendo éstas solo ganancias. Teniendo presente el derecho tributario en razón de encontrarse inmerso a ese vacío legal y falta de claridad del ordenamiento jurídico guatemalteco respecto a la obligación en materia tributaria.

Asimismo, se utilizaron conceptos, definiciones y principios en relación a los impuestos, la obligación tributaria y la empresa mercantil, siendo esto necesario ya que son los ejes medulares de la presente investigación dado que se involucran directamente en el abuso por parte de las empresas en relación, teniendo en cuenta que el Estado de Guatemala está obligado a proveer tanto la protección de los derechos y garantías de los guatemaltecos y guatemaltecas, a través de sus instituciones en materia tributaria.

Por lo tanto, se desarrolló un análisis sobre el motivo que genera la vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas, trasladan los impuestos al adquirente final, recibiendo éstos sólo ganancias, sobre todo por la permisibilidad del ordenamiento jurídico guatemalteco, lo cual claramente contribuye a un abuso hacia los consumidores por parte del sector empresarial y por ende la carga tributaria se centra en las personas con menores recursos económicos en relación al sector empresarial.



HIPÓTESIS

En la actualidad las grandes empresas guatemaltecas se han visto involucradas en el abuso de poder, ponen en segundo plano a sus consumidores, delegando únicamente en ellos las obligaciones tributarias.

La problemática planteada en la presente investigación se ve amplificada por la permisibilidad del ordenamiento jurídico guatemalteco, quien permite el abuso por parte de las grandes empresas, al no establecer una cuota de responsabilidad de cada una de éstas en relación al pago de impuestos. Teniendo como consecuencia la imposición de las normas tributarias únicamente a los consumidores, siendo los que soportan la carga tributaria frente al Estado.



COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS

En el transcurso de la elaboración de la tesis por presentar, se lograron comprobar los factores que generan la vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas, trasladan los impuestos al adquiriente final recibiendo éstas solo ganancias, debido a factores de abuso de poder, permisibilidad del ordenamiento jurídico guatemalteco, y por la falta de especificación directa dentro de las obligaciones tributarias de quien debe de cumplir con el pago de tributos, delegando de forma tácita a los contribuyentes dicha obligación.

Sin olvidar que existe la necesidad de la implementación de procedimientos y estrategias que permitan el fortalecimiento del sistema tributario dentro del ordenamiento jurídico guatemalteco; esto con la finalidad de robustecer y proteger a los consumidores y por ende contribuyentes principales frente a las grandes empresas que buscan tener únicamente ganancias, en las ventas de sus productos, servicios y demás similares, cargando únicamente al consumidor final con la obligación tributaria.



ÍNDICE

	Pág.
Introducción	i

CAPÍTULO I

1. Derecho tributario.....	1
1.1. Historia tributaria.....	1
1.2. La edad media.....	4
1.3. La tributación en la edad moderna.....	7
1.4. Definición de derecho tributario.....	15
1.5. El poder tributario.....	18
1.6. El tributo.....	21
1.7. Elementos de los tributos.....	24
1.8. Clasificación de los tributos.....	27

CAPÍTULO II

2. Relación jurídico tributario.....	31
2.1 Definición de relación jurídico-tributaria.....	31
2.2 Sujeto activo.....	32
2.3 Sujeto pasivo.....	33
2.4 Obligación tributaria.....	34
2.5 Extinción de la obligación tributaria.....	37

CAPÍTULO III

3. La empresa mercantil.....	48
3.1 Definición.....	53



	Pág.
3.2 Naturaleza jurídica.....	59
3.3 Elementos.....	66
3.4 Establecimiento.....	74

CAPÍTULO IV

4. Vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas trasladan los impuestos al adquirente final recibiendo éstas solo ganancias..	78
4.1 El consumidor a nivel jurídico.....	78
4.2 Principios de protección al consumidor.....	83
4.3 Transferencia de la obligación tributaria.....	89
4.4 Implementación de responsabilidad tributaria.....	90

CONCLUSIÓN DISCURSIVA.....	92
BIBLIOGRAFÍA.....	93



INTRODUCCIÓN

En el trabajo de tesis se realizó un análisis jurídico sobre la vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas trasladan los impuestos al adquiriente final recibiendo éstas sólo ganancias. La permisibilidad del derecho tributario en relación a las restricciones legales que favorecen preferencialmente a las grandes empresas, dejando en una situación de vulnerabilidad a los consumidores o usuarios, que son sobre los que realmente incurre la carga tributaria, esto genera un déficit en la economía del guatemalteco común y por consiguiente deja en una situación preferencial a los empresarios guatemaltecos y en una situación de desventaja a los consumidores.

Por lo que teniendo en cuenta lo expuesto, se realizó un estudio acerca de las responsabilidades del Estado de Guatemala en relación a la protección del mismo en relación a la imposición de obligaciones tributarias; esto en un sentido de no dejar sin un respaldo legal a aquellos contribuyentes que tienden a ser atribuidos con todas las obligaciones en materia tributaria. Es así como una de las obligaciones del Estado es el desarrollo legal de normativas en donde no se atribuya únicamente en al consumidor final las obligaciones en materia tributaria, sino que pueda ser en ambas vías, empresas y consumidor.

La problemática a investigar en primer lugar, tal y como se mencionó anteriormente, fue la vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas trasladan los impuestos al adquiriente final, recibiendo éstas sólo ganancias. Por lo que es necesario mencionar, que el Estado de Guatemala debe garantizar la seguridad jurídica de los habitantes del país, esto mediante la implementación de obligaciones tributarias que recaigan en las grandes empresas y no únicamente en el contribuyente ordinario que es quien en la actualidad carga con todas las obligaciones tributarias.

En cuanto al contenido del trabajo de tesis, éste se encuentra dividido en cuatro capítulos; en el capítulo uno se desarrolló el derecho tributario, historia tributaria, la



edad media, la tributación en la edad moderna, definición de derecho tributario, el poder tributario, el tributo, elementos de los tributos, clasificación de los tributos. En el capítulo dos se estudió la relación jurídico tributario, definición de relación jurídico-tributaria, sujeto activo, sujeto pasivo, obligación tributaria, extinción de la obligación tributaria. En el capítulo tres se estudió la empresa mercantil, su definición, naturaleza jurídica, elementos, establecimiento y por último, en el capítulo cuatro se desarrolló el estudio acerca de la vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas trasladan los impuestos al adquirente final, recibiendo éstas solo ganancias, el consumidor a nivel jurídico, principios de protección al consumidor y la transferencia de la obligación tributaria.

Por lo tanto para la consecución del objetivo, fue necesario implementar el método analítico para plantear los elementos jurídicos, administrativos y sociales que afectan el desarrollo de las actividades que generan la vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas trasladan los impuestos al adquirente final recibiendo éstas solo ganancias. Esto afectando al contribuyente o consumidor final quien es sobre quien se carga finalmente la obligación en materia tributaria. Asimismo, al finalizar la presente investigación se podrán tener conceptos claros, respecto a lo que la responsabilidad que engloba el Estado de Guatemala ante la implementación de normativas jurídicas que desarrollen una obligación tributaria de forma equitativa.



CAPITULO I

1. Derecho tributario

Es indispensable que para el estudio de la vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas trasladan los impuestos al adquirente final, recibiendo éstas sólo ganancias, desarrollar los orígenes que dieron paso al nacimiento de los temas tributarios, éstos se pueden conocer a través de su historia, ya que proporcionan los elementos necesarios que permiten comprender su propia evolución, es importante recordar que los temas tributarios están vinculados directamente con las diferentes formas de Estado y de gobierno que han adoptado las distintas civilizaciones, por lo que es importante abordar los antecedentes de la tributación en la edad antigua, media, moderna y contemporánea sucesivamente, esto con la finalidad de enriquecer el análisis referente a derecho tributario.

1.1. Historia tributaria

Este período comprende aproximadamente los tres mil años antes de Cristo, hasta finales del siglo quinto después de Cristo, iniciando con la invención de la escritura y finalizando con la caída del imperio romano, es importante mencionar que en Egipto, Mesopotamia y China surgen las primeras civilizaciones complejas que marcaron el inicio de la historia, las primeras leyes tributarias aparecen en este período, y es en el Antiguo Egipto donde se centralizó el primer Estado. Esto significó también que fueron



los primeros en cumplir con una de las obligaciones ineludibles de los ciudadanos, en todas las épocas y todos los lugares, que se concluye en el pago de impuestos.

En Egipto que continuamente se desarrollaban las actividades de recaudadores de impuestos, denominados escribas, eran de tal importancia que de acuerdo a un papiro egipcio, el escriba estaba más adelante que todos, el que trabaja en la escritura no paga impuestos, continuando con esto, los egipcios dividieron su renta en tres partes: La primera, para los sacrificios y sacerdotes; la segunda, para el mantenimiento de la casa real y pagar los gastos públicos, la tercera para los soldados, a quienes mantenían constantemente para utilizarlos en caso de necesidad. En esta sociedad también existió la inmunidad de impuestos.

Ellos gravaban impuestos casi a todo como lo son las ventas, extranjeros, esclavos, importaciones, exportaciones, negocios de producción agrícolas, inclusive a los jardines en casa y artesanías. Más adelante pasando a la civilización China, sus grandes pensadores tuvieron bastante influencia en la forma de gobernar y por consiguiente en la aplicación de impuestos, en este aspecto hubo una época donde el emperador para mantener su legitimidad, tenía que realizar su política de impuestos en línea con las enseñanzas de los confucianos y taoístas.

Confucio fue uno de los pensadores más grandes de su historia, a la vez fungió como inspector de hacienda y estableció una filosofía de impuestos que perduró más de dos mil años, quien mencionaba que al pueblo no se le podía dirigir bien por las excesivas cargas de impuestos, con él se desarrollaron los primeros indicios de justicia tributaria, ya que denegaba a los emperadores el uso libre de la imposición fiscal, también



estableció el ideal de un sistema impositivo justo, fijando las tasas de impuestos a un diez por ciento para todos aquellos que tributaban.

Por último se menciona que en Mesopotamia estaba habitada principalmente por asirios y babilónicos, ambos se dedicaron a conquistar tierras, levantaban monumentos indicando a los vencidos sus obligaciones económicas contraídas, a pesar de que Egipto, China y Mesopotamia fueron las primeras civilizaciones denominadas como tal no se puede dejar de mencionar la Antigua Roma y Grecia que son las civilizaciones que marcan el camino a día de hoy respecto a las obligaciones tributarias.

En el caso de Roma, ésta organizaba los pueblos conquistados, les exigía su tributo y les imponía su civilización, de igual manera existían ciertos impuestos a la herencia “Que sólo podía pagar los ciudadanos romanos (...) al generalizar la ciudadanía (...) aumentaban los ingresos provenientes de esos impuestos” (Asimov, 1999), cobra tanta relevancia la imposición en la antigua Roma, que muchos de los historiadores no dejan de mencionar la influencia de éstos en la caída del imperio, como lo hace la siguiente cita “El elemento interno clave para el éxito o fracaso de Roma era el bienestar económico de sus contribuyentes. Como en un estado moderno, los impuestos que pagaban decenas de millones de individuos civiles financiaban un cuerpo defensivo de élite (...) la fuerza del ejército estaba estrechamente vinculada a la buena marcha del sistema de cobro de impuestos que los sostenía”¹.

Ahora bien con respecto a Grecia, uno de sus mayores aportaciones fue la participación de los ingresos sin burocracia, el sistema de rentas era progresivo, los ciudadanos más

¹ Perkins, B. W. **La caída de Roma y el fin de la civilización**. Pág. 74.



ricos pagaban una parte mayor de impuestos, al comercio se le grababa con la mayor parte de impuestos, dado que era principalmente una nación comerciante, en este caso el sistema tributario lograba con la liturgia que se aplicaba cuando se necesitaba una mejora pública, no era un impuesto, las diversiones públicas, juegos atléticos y equipo militar, todo era comprado por ciudadanos ricos.

Concluyendo en este apartado los pueblos antiguos en sus relaciones con otras naciones tomaron los impuestos como una forma de sujeción y dominio sobre los pueblos vencidos, e incluso los seres humanos eran parte de los tributos y destinados a sacrificios ceremoniales u obligados a realizar trabajos físicos, por ende vemos como desde la antigüedad se presentaron indicios relacionados a la tributación, el uso de políticas impositivas, formas de recaudación, exoneración, evasión de impuestos, progresividad y regresividad tributaria.

1.2. La edad media

Ahora bien la tributación sufre un cambio con la caída del imperio romano en el siglo quinto después de cristo hasta finales del siglo quince, y está estrechamente relacionada con el feudalismo e inicios del mercantilismo, el feudalismo fue el régimen económico social imperante en la Europa Occidental durante la llamada época medieval, las relaciones de producción que la caracterizan era la servidumbre, tiene por base la propiedad privada del señor feudal sobre la tierra y la propiedad parcial sobre los trabajadores, campesinos, siervos de la gleba quienes poseen tierra en usufructo.



En esta época, en lo que respecta a los impuestos o tributos, los vasallos y siervos tenían que cumplir con dos tipos de contribuciones Velásquez 2011 “Las primeras eran prestaciones de servicios personales y otras de tipo económico, liquidables en dinero o en especie”². En este caso el diezmo formaba parte de los impuestos de la iglesia, mismo que consistía en pagar el contribuyente la décima parte de todos sus productos, las iglesias estaban exoneradas, y esto incluía sus tierras, los monasterios y abadías se extendían por todo el campo, y con frecuencia tenían tierras vastas y ricas, que no podían ser gravadas, los peajes por puentes y caminos con frecuencia estaban exonerados para los clérigos.

En el caso de Inglaterra, diseñaron un impuesto llamado Danegeld muy impopular en su momento, de igual manera se creó otro denominado *Scutage* que en teoría suplantaba el anterior servicio que hacían los caballeros ante el rey, existió otro llamado Tallage feudal o llamada impuesto a la tierra o al capital sobre bienes muebles y fue usada en sentido genérico refiriéndose a cualquier impuesto arbitrario y opresivo.

A los comerciantes, se les gravaba sin piedad por autoridades locales y por los recaudadores del rey, por otro lado se analiza el caso de España Imperial ya que ninguna nación ha igualado su poder en esa etapa, el impuesto más odiado y más efectivo a la vez era la alcabala, similar al impuesto sobre la renta y producía tantos ingresos que no podía ser abolido, pese a las solicitudes de la Reina Isabel de

² Velásquez, G. J. **Derecho, Economía y Ciencias Sociales**. Pág. 102



eliminarlos, en realidad, se expandió hasta incluir alimentos, y las tarifas aumentaron, convirtiéndose en el impuesto más lucrativo de todos, tuvo un efecto perjudicial en la industria y el comercio, porque a medida que cambiaban los bienes de manos, pagaban impuestos y se gravaba a un precio mayor.

De esta manera vemos como el sistema legal se transformó en un instrumento para obtener la mayor cantidad de ingresos posibles, con la menor consideración a los derechos de los tributarios, se llegó a un punto en el que los recaudadores españoles recurrían a la violencia, hasta desarrollar un sistema de fraude y evasión fiscal, ahora bien, en el oeste de Europa, específicamente en Rusia, el campesino tenía que pagar impuestos, también debía de hacer el pago a su antiguo amo, la tierra era la fuente de riqueza.

En este panorama y dentro de la estructura económica feudal es que nace la producción mercantil, esta "Representaba una organización de la economía caracterizada porque la producción de los bienes materiales no tiene por destino el consumo propio o autoconsumo, sino el cambio mediante la compraventa en los mercados. Es condición indispensable de su existencia la división social del trabajo y la propiedad privada sobre los medios de producción"³.

³ Cruz, F. R. **Texto de economía política. Guatemala: Instituto de investigación económicas y sociales.** Pág. 37

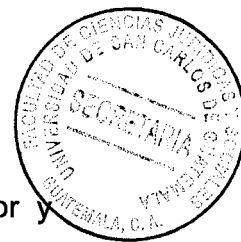


Es bajo el mercantilismo que se abre paso a la edad moderna, donde las nuevas clases sociales buscan erigirse en toda Europa por medio del Estado, esto quiere decir un cambio evolutivo del derecho tributario dirigiéndose más hacia lo que conocemos hoy en día, ahora bien, analizaremos el derecho tributario desde el punto de vista de la modernidad.

1.3. La tributación en la edad moderna

Este periodo se desarrolla desde el momento posterior del descubrimiento de América, hasta la revolución francesa, en esta fase de la historia los temas empezaron a centrarse en la intervención del Estado sobre la economía y el establecimiento de las monarquías, es conveniente hacer énfasis que todo un bagaje de pensamiento económico se gestaría aquí en adelante, ya que la discusión va más allá de temas impositivos, porque hay un involucramiento mayor en definir las funciones del Estado, su injerencia en la actividad económica y por ende la creación de un nuevo orden jurídico, económico y político.

Este momento histórico se vio reflejado a través de los intereses de mercaderes que formaban parte de una nueva fuerza social, los mercantilistas, se centraban en desarrollar y consolidar el Estado, Bien "El Estado es, a la par, el sujeto y el objeto de la política económica del mercantilismo"⁴, los temas de riqueza, comercio,



intervencionismo económico, impuestos con énfasis en los impuestos al exterior y moneda, son piezas que tenían la intención de ayudar a construir el Estado Nación, por ende la concepción mercantilista de riqueza se centraba en la acumulación de metales preciosos ya que cumplían la función de mercancía, proponían el fortalecimiento de la balanza comercial, gravando mayormente la importación de bienes.

Es importante mencionar a Jean Bodín, partidario de la intervención del Estado a favor de la industria nacional, amparando límites frente a la arbitrariedad del soberano, prohibiendo la imposición de nuevos tributos sin consentimiento de los contribuyentes, indica que los dos deben tener el mismo objetivo y complementar sus actuaciones, procede describiendo los procedimientos de recaudación de fondos para la hacienda y éstos los dividía en: patrimonio de la república, conquista a los enemigos, presentes de los amigos, las pensiones o tributos de los aliados, el tráfico comercial, los derechos sobre las exportaciones e importaciones y los impuestos sobre los súbditos.

Así mismo, a Jean Baptiste Colbert político francés nacido en Reims, fue ministro de Luis catorce, creo la contabilidad pública moderna, obligando a llevar un libro de entradas uno de salidas y uno de fondos, protegió el comercio interior de la competencia extranjera, el francés Sébastien Le Prestre en la obra *Projet de dîme royal* manifiesta una preocupación por la justicia tributaria y critica las injustificables exenciones tributarias que gozaban las clases privilegiadas.

⁴ Agudelo. **Teoría económica y formación del Estado nación: mercantilistas y liberalistas**. Pág. 169.



Conjuntamente Sir Thomas Mun, el máximo exponente del mercantilismo inglés, expone dentro de sus ideas, “Vender más anualmente a los extranjeros en valor a lo que consumimos de ellos”⁵. Le concede importancia a la política de precios y de los impuestos menciona que deben contribuir al mejoramiento de la balanza comercial, los impuestos y la exportación deberían ser bajos para evitar un incremento excesivo del precio de venta al exterior que desalentaría la demanda.

A finales del siglo dieciséis, existió otro grupo denominado camaralistas que defendían de una manera extrema el mercantilismo, concentrándose aún más en construir un poder estatal y en subordinar todas las partes de la economía y la política al estado y su burocracia, para ellos, el príncipe y el pueblo eran una sola entidad, integrada en el Estado y de la cual el príncipe era la encarnación, el bienestar del primero era lo importante y no se preocuparon por problemas como el de la justicia tributaria y la legalidad de los impuestos.

Del movimiento camaralista sus mayores representantes fueron los austriacos Wilhelm Von Hornigk y Wilhelm Von Schroder quienes publicaron sus trabajos en los cuales, el primero enfocó su pensamiento en hacer de Austria autosuficiente, eliminando todas las formas de comercio, el segundo era un defensor extremo del príncipe, destacando la

⁵ Mun, T. **La riqueza de Inglaterra por el comercio exterior.** Pág. 57

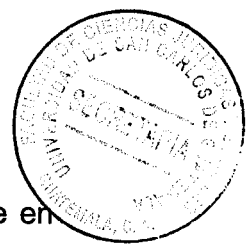


aceleración de la circulación del dinero y un sistema bancario que pudiera expandir la oferta de billetes y depósitos, por la misma evolución del pensamiento económico enfocado siempre a los menesteres del Estado, fue surgiendo el régimen y sus reformas económicas, que sólo podían llevarse a la práctica bajo el impulso y la dirección de un gobierno fuerte.

De esta manera surge una serie de pensadores, filósofos y economista que se alejaron del análisis que se centraba en los intereses y clases de gobernantes, enfocándose en el interés del individuo, la propiedad privada y la economía de mercado a través del *laissez faire*, *laissez passer*, entre sus principales exponentes, que posteriormente fueron denominados los representantes de la escuela clásica estaban: Adam Smith, David Ricardo, John Stuart Mill, Jean Baptiste Say, entre otros.

Pero es Adam Smith el filósofo escocés convertido en economista, el máximo exponente de la escuela clásica, su obra de investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones provoca una revolución en el pensamiento económico ya que logra una consistencia lógica y científica a todo el cumulo disperso de tratados económicos de sus antecesores.

De esta manera reconoce que ciertas funciones son inherentes al Estado: a) La primera obligación del Soberano, es la de proteger la sociedad contra la violencia e invasión de



otras sociedades independientes, b) El segundo deber del Soberano, que consiste en proteger, hasta donde sea posible, a los miembros de la sociedad contra las injusticias y opresiones de cualquier otro componente de ella, o sea al deber de establecer una recta administración de justicia, c) La tercera y última obligación del Soberano y del Estado es la de establecer y sostener aquellas instituciones y obras públicas las principales son aquellas que sirven para facilitar el comercio de la nación y fomentar la instrucción del pueblo.

Sustenta que no sólo la agricultura genera riqueza sino también la industria y el trabajo. En síntesis, puede precisarse la influencia del pensamiento de Smith en la ciencia económica a través de los siguientes puntos: a) Dio una visión sistemática a los estudios financieros. b) Formula las reglas clásicas de la imposición. c) Al sustentar que la industria y el trabajo también son generadoras de riqueza, amplió el campo de la tributación.

Ahora bien, los países capitalistas industrializados se enfrentaron a finales del siglo diecinueve con graves problemas económico-sociales, la destrucción de la producción industrial tradicional y el enfrentamiento entre campo y ciudad había llevado a una situación de miseria, tanto a las poblaciones urbanas como al campo en los países centrales, existía por lo tanto un desequilibrio de zonas periféricas, que parecía amenazar la existencia del sistema capitalista en los centros, el surgimiento de



movimientos de masas y la consiguiente política de tipo populista determinó programas destinados a incorporar a éstas masas marginadas.

Las clases poseedoras comenzaron a temer por el potencial de beligerancia de las masas oprimidas, había que encontrar una solución que restableciera el orden social y esta se dio a través de la construcción del Estado de bienestar, el cual consistía en la obligación explícita que asume el aparato estatal de suministrar asistencia y apoyo a los ciudadanos que sufren necesidades y riesgos específicos característicos de la sociedad capitalista, esto a partir de pretensiones legales otorgadas a los ciudadanos y el reconocimiento del papel formal de los sindicatos tanto en la negociación colectiva como en la formación de los planes públicos.

Siguiendo los acontecimientos más relevantes, en la tercera década del siglo veinte, el mundo se sumió en la depresión más aguda que se había conocido, en los Estados Unidos de Norteamérica ya como potencia mundial, por ejemplo, significó una pérdida del treinta y seis por ciento de su renta nacional, a partir de ese momento, se empiezan a cuestionar los principios y postulados de la escuela clásica, ya que “El análisis que hacían del proceso económico resultó notoriamente insatisfactorio, porque el reajuste automático de la economía no se producía como ellos lo sustentaban”⁶

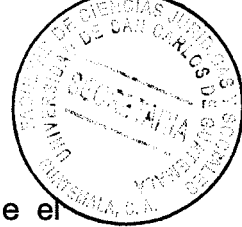
⁶ Roll, Erick. **Historia de las doctrinas económicas**. Pág. 143



Los clásicos concibieron unas finanzas estáticas, sustentadas en los postulados siguientes: a) Las finanzas son una expresión parasitaria del sistema económico, b) Los gastos públicos deben limitarse a las funciones mínimas y esenciales del Estado, c) Los impuestos no deben afectar los ahorros y menos el capital y d) Es un imperativo del sistema financiero sano que el presupuesto público sea rigurosamente equilibrado, es entonces, ante éstos sucesos que se busca dar una respuesta coherente al funcionamiento de la economía por lo que en la teoría general de la ocupación, el interés y el dinero, en la cual sostenía que los postulados de la teoría clásica sólo son aplicables a un caso especial.

La influencia de Keynes transforma al Estado en intervencionista, mediante políticas anti cíclicas basadas en un sistema fiscal redistributivo, el desarrollo de la seguridad social, el déficit público, y las grandes obras y empresas públicas. En la década de los setenta en el cual se desarrolló la crisis energética, surgió de igual manera la crisis fiscal, las políticas económicas keynesianas estaba vigente el alza de los precios de la energía eléctrica, la estanflación y déficit fiscal, detonantes para buscar nuevos mecanismos y políticas que permitieran salir de la crisis, por lo tanto, después de mil novecientos ochenta el círculo virtuoso del modelo keynesiano fue remplazado por un modelo de crecimiento neoliberal.

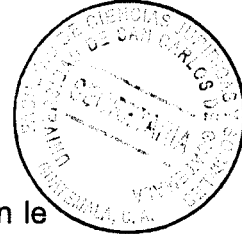
Anteriormente el compromiso era el pleno empleo, es decir, el salario era el motor de la economía, después fue la deuda y la inflación, los que se convirtieron en el motor, en



los años noventa el modelo neoliberal se orientaba a las exportaciones, donde el crecimiento de la demanda provenía de inversiones extranjeras directas, también se imponía la privatización, apertura de mercado, liberación de la cuenta capital y un tipo de cambio flexible, el Fondo Monetario Internacional fue la entidad encargada de aplicar las políticas liberales a los países afectados por la crisis de los setenta y ochenta a cambio de la asistencia financiera que necesitaban como consecuencia del incremento insostenible de la deuda, principalmente en la región Latinoamericana.

En el caso de Europa, se sometieron a un régimen monetario y una política fiscal más estricta, con la introducción del Euro, este régimen continuó y se consolidó a través de la política del Banco Central Europeo y los requerimientos del déficit presupuestario del Tratado de Maastricht, en términos generales el cambio global debilitó los beneficios a los trabajadores, fortaleció a las corporaciones y eliminó las trabas a los mercados financieros para servir a los intereses de las élites financieras y comerciales, posteriormente, surge la crisis financiera mundial, sólo comparada con la gran depresión de los años treinta del siglo veinte.

La posición de la tercera vía indica que la crisis se debe a la inadecuada regulación financiera que permitieron estructuras perversas de pagos de incentivos dentro de los bancos, que alentaron a sus administraciones para involucrarse en presionar y otorgar préstamos indiscriminados en vez de prestar responsablemente, éstas fallas contribuyeron a la colocación financiera errónea, incluyendo la mala asignación de

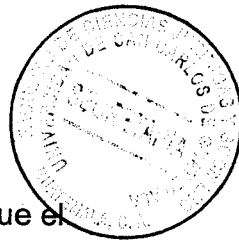


ahorro externo suministrado por medio del déficit comercial, la última argumentación le concede el nombre de perspectiva progresista, mencionando que la crisis está fundada en el paradigma económico neoliberal que ha guiado la política económica de manera global, Estados Unidos es el epicentro de la crisis, pero todos los países están implicados pues todos participaron en la adopción de un paradigma de política económica con fallas sistemáticas.

El paradigma se extiende a las finanzas por medio de una regulación inadecuada y al permitir arreglos defectuosos de pagos de incentivos, pero las finanzas son sólo un elemento del problema y la causa es más profunda que sólo las fallas en la regulación, las crisis de tales magnitudes no ocurren sólo a causa del fracaso de las regulaciones, es de esta manera que la disyuntiva entre la injerencia o no del Estado en la actividad económica se acrecienta, así como los límites de sus funciones y la manera de cumplirlas, basadas en todo el andamiaje de políticas y teorías que surgieron durante la edad moderna hasta la actualidad.

1.4. Definición del derecho tributario

Como parte del derecho tributario de un Estado este debe deducirse como parte del derecho financiero, y este último como el conjunto de normas que regulan los ingresos y el gasto público del Estado, partiendo de esa concepción dentro de la normativa



tributaria existen tanto normas materiales como formales, aquellas que regulan lo que el tributo es y aquellas que regulan cómo se aplican las primeras.

Atendiendo a lo anterior el derecho tributario material o sustantivo está compuesto por las normas que regulan el nacimiento, los sujetos, el contenido, extinción y en general la obligación tributaria, así como las que establecen las obligaciones accesorias de carácter derivadas de infracciones tributarias, e inicialmente vemos la siguiente definición.

“Derecho tributario de obligaciones, en el que las normas atribuyen al titular ciertos derechos y al sujeto pasivo determinadas obligaciones, son normas con carácter y efectos finales.”⁷

Este caso vemos nosotros como el derecho tributario esencialmente va a poseer dos sujetos es decir el sujeto activo y pasivo, por ende, un sujeto obligado y otro que cumple con las obligaciones todo esto mediante la aplicación de normas formales que están pre establecidas en el ordenamiento jurídico de un determinado país, en este caso del derecho tributario a través de las normas legales busca obligar al usuario es decir al guatemalteco a financiar al Estado para que preste servicios públicos.

⁷ Cazorla Prieto, Luis maría, **Derecho financiero y tributario, parte general**. Pág. 13

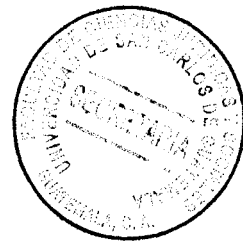


Continuando con el desarrollo del derecho tributario que se debe de tomar en cuenta, es la que se refiere a la parte general y parte especial del derecho tributario, la parte general, se refiere a las normas que regulan al tributo como instituto jurídico unitario, “las que contienen el molde general al que responde cada uno de los tributos en particular; es decir, la disciplina que estudia la regulación jurídica de los tributos.”⁸

En ese aspecto la parte especial se configura por las normas que regulan cada tributo en particular, tiene como objeto de estudio los distintos sistemas tributarios, se analizan las distintas modalidades de tributos existentes en cada uno de los ordenamientos jurídicos y las técnicas de relación normativa entre los distintos tributos.

Se afirma que ambas partes del derecho tributario deben tomarse en cuenta para el estudio de un sistema tributario, el derecho tributario de un país, con las diferentes ramas y su fundamentado en el derecho constitucional tributario, se convierte en el punto de partida para el estudio de la teoría del tributo, así como de cualquier sistema tributario, puesto que éste último debe de instituirse con apego y respeto a las normas que conforman el primero.

⁸ Ibid. Pág.14

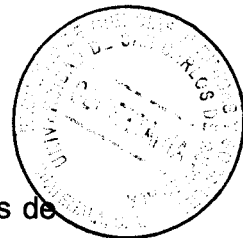


1.5. El poder tributario

Uno de los elementos más importantes del derecho tributario es el análisis del poder tributario como una facultad del Estado y saber que es por éste que se justifica la existencia de los tributos, el derecho financiero se encarga principalmente al estudio de dos temas, como son los ingresos y los gastos públicos, se establece la necesidad de que el Estado pueda obtener ingresos, para que efectúe gastos en beneficio del ciudadano o, en otras palabras, para el cumplimiento de sus fines, a través del estudio se ha determinado que principalmente existen, por lo menos, tres clases de ingresos o recursos públicos: a) los ingresos tributarios, b) los ingresos derivados de la deuda pública y c) los ingresos patrimoniales que son el resultado de la explotación que hace el Estado de su patrimonio.

La clasificación evidentemente no agota todas las actividades que le producen ingresos al Estado, permite determinar las principales fuentes de las que provienen los recursos que sostienen el patrimonio estatal, y la mayoría de los doctos en derecho tributario aceptan que los recursos tributarios son la principal fuente.

Se observa como el Estado ejerce el poder tributario como una manifestación de su soberanía para la recaudación de los recursos, en consecuencia, se establece que este ejercicio o poder tributario se entiende como: "la facultad propia de determinados

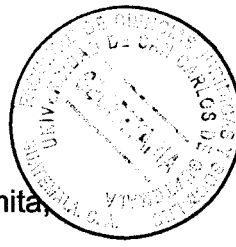


órganos representativos de los entes públicos, en virtud de la cual pueden a través de las normas jurídicas específicas, establecer tributos como medio de nutrir el gasto preciso para financiar sus actividades.”⁹

Analizando lo se plantea doctrinalmente, el poder tributario es un atributo del Estado, que está reconocido y plasmado en la Constitución Política de la República de Guatemala Política de la República de Guatemala, el Estado es un ente soberano que goza de la facultad de regirse, por lo tanto, está dotado de la potestad de hacerse de los recursos que le son imprescindibles para el cumplimiento de sus fines, y para ello utiliza su poder tributario, en Guatemala, que es un Estado democrático y representativo donde la soberanía radica en el pueblo, el Congreso de la República de Guatemala tiene el poder exclusivo de decretar tributos y es el titular del poder tributario originario reconocido al Estado en efecto tiene la facultad de crear el poder tributario.

Constitucionalmente el fundamento de que el Congreso de la República de Guatemala, es el que tiene el poder tributario es el Artículo 171 de la Constitución Política de la República de Guatemala donde se establecen otras atribuciones del Congreso de la República de Guatemala, y en específico la literal c) estipula: poder decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de su recaudación, el poder tributario no puede ser ejercido de manera ilimitada por el Congreso de la República de Guatemala, ya que de la misma forma que la

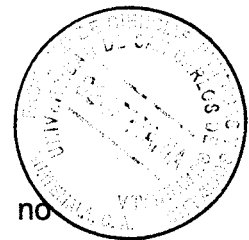
⁹ Ob. Cit. Pág. 64.



Constitución Política de la República de Guatemala lo otorga, también lo limita, estableciendo principios tributarios.

Partiendo de lo anterior también es necesario desarrollar las características del poder tributario son: a) es indelegable, porque el Estado es el único titular y no puede ser practicados por otro órgano que no esté facultado constitucionalmente, b) es irrenunciable, pues si el Estado decidiera renunciar a dicho atributo, estaría renunciando a su existencia misma, c) abstracto, sólo se materializa en el Estado, es intangible, d) es inherente, el Estado lo ostenta por su propia existencia, e) basado en ley, proviene de una disposición constitucional y su ejercicio debe ser legal y legítimo f) derivado de la soberanía, como se estableció, el Estado se auto rige internamente y exteriormente, g) territorial, se ejerce dentro de un territorio específico, h) manifestación dual, el Estado tiene la facultad de crear tributos y hacer obligatorio el pago de los mismos, i) constante evolución, cada vez se crean más limitaciones al ejercicio del poder tributario, j) es permanente, toda vez que el Estado también se considera un ente permanente el poder tributario también lo es, y k) el ejercicio del poder tributario no es ilimitado, todo lo contrario.

La existencia de límites económicos y jurídicos que deben de ser de observancia obligatoria para su ejercicio dentro de un Estado de derecho, que son determinados en la Constitución Política de la República de Guatemala, los límites son los principios que se han convertido en valores porque son adoptados en la Constitución Política de la



República de Guatemala y éstos son: los de generalidad, capacidad económica, no confiscatoriedad, prohibición de doble tributación, capacidad económica, igualdad y legalidad que más adelante serán desarrollados.

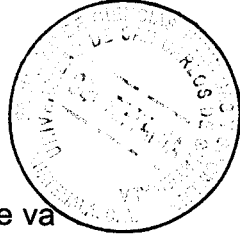
1.6. El tributo

Este es el eje central del derecho tributario dado que desde el momento que se utiliza el poder tributario por el ente encargado constitucionalmente, existe un efecto que da como resultado la creación de tributos por medio de leyes, siempre y cuando se cumplan y respeten los límites, que son los principios tributarios, es importante que no se confunda al tributo como una prestación patrimonial coactiva, ya que el legislador impone un gravamen que soporta toda persona que manifieste capacidad económica, como las rentas, el patrimonio o el consumo.

Defiendo en este apartado la capacidad económica se puede definir como “la aptitud económica por parte del sujeto pasivo para soportar una de fracción pecuniaria de carácter coactivo, que permita contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.”¹⁰

Por ende con base en las rentas, el patrimonio o el consumo el legislador lo abstrae y lo plasma a una norma jurídica a lo que se le llama supuesto jurídico, cuando una persona

¹⁰ Collado Yurrita, Miguel Ángel, **Derecho tributario parte general**, pág. 153.



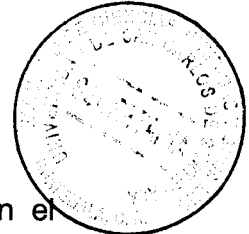
encuadra se convertirá en el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria por lo que va a tener una consecuencia que es el pago del tributo. No obstante, ya hemos recalcado que la imposición de ésta carga no puede hacerse de manera arbitraria, y por ende el tributo debe observar un conjunto de requisitos para ser considerado como válido.

Por otro lado, se define al tributo como: “la obligación de realizar una prestación pecuniaria a favor de un ente público para subvenir a las necesidades de éste, que la ley hace nacer directamente por la realización de ciertos hechos que la misma establece”¹¹. Conjuntamente otra definición del tributo como: “un ingreso de derecho público, de un ente público que en general consiste en una prestación patrimonial dineraria legalmente establecida con arreglo a la capacidad económica del llamado a satisfacerla, que como tal se articula en su vertiente más sustancial a través de un derecho de crédito del ente público y de una obligación del sujeto pasivo.”¹²

Por ende, podemos deducir que tributo es un medio por el cual el Estado busca a través de su poder coercitivo dirigido hacia el administrado el cobro de una determinada obligación la cual se encuentra plasmada en la ley, con la finalidad de desarrollar servicios públicos a favor de éstos administrados.

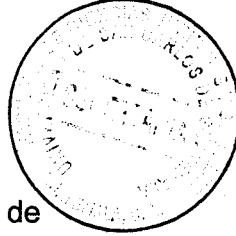
¹¹ Ob. Cit. pág. 298

¹² De La Garza, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano**. Pág. 78



Por otro lado, la definición del Código Tributario Guatemalteco, que estipula en el Artículo 9 que los tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Gracias a esta definición y a las anteriores presentadas en la presente investigación extraemos las siguientes características:

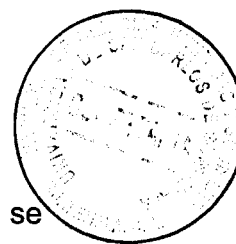
- a) Son prestaciones pecuniarias, es una conducta de aportar o dar una cantidad de dinero, o casos en especie, pero siempre se deben de cumplir con ciertos requisitos. Uno de ellos es que deben de estar determinados en ley, son situaciones excepcionales por ejemplo en estado de necesidad, en periodos breves y es necesario que se defina en dinero la cantidad que debe de cumplirse dentro de la obligación tributaria.
- b) Unilaterales, el contribuyente se obliga y el Estado actúa como ente de derecho público, significa que el Estado está en calidad de ente superior en una relación y la finalidad tiene un interés público y no particular, por lo tanto, son ingresos de carácter público y en Guatemala en el Decreto Ley ciento seis, Código Civil, Artículo 459 en el numeral tres instituye que los tributos son bienes públicos de uso no común.
- c) Tienen carácter coactivo, ya que no existe autonomía de la voluntad y el Estado los puede exigir, es decir, son obligatorios independientemente de la autonomía voluntad del deudor, la ley otorga esta facultad.



- d) Basado en ley, se refiere principalmente a dos cosas, la primera es que debe de existir un respeto a los principios constitucionales y la segunda es que las bases de recaudación deben de estar contenidas en ley.
- e) Basado en la capacidad económica que debe de tener el sujeto pasivo al que se le determinó un hecho imponible, la doctrina le llama a ésta, situación legalidad material, que es necesaria la existencia de una ley para que se tenga como legal un tributo.
- f) Finalidad, los tributos tienen como fin principal contribuir a sufragar los gastos que genera el Estado por el cumplimiento de sus obligaciones, dado que los entes públicos tienen encomendadas ciertas actividades, sin alguna de éstas características no se podría admitir la existencia del tributo de una forma legítima, para esto hay que hacer énfasis en que también existen tributos extrafiscales que la finalidad no es propiamente de hacerse de recursos sino de evitar ciertas actividades, como por ejemplo para preservar el medio ambiente, proteger o fomentar determinadas actividades dentro del territorio como lo son los tributos aduaneros, por lo tanto actúan como disuasivos o incentivos.

1.7. Elementos de los tributos

Los elementos que definen un tributo son la parte esencial de los mismos, dado que desarrollan los pilares fundamentales para la aplicación de las obligaciones en materia tributaria, por lo que en un sentido general son:

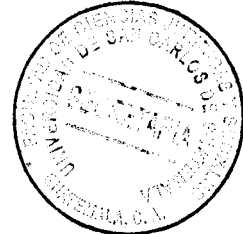


- a) Hecho imponible o hecho generador: en el Artículo 31 del Código Tributario se establece que es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria son los elementos esenciales para que un tributo sea objeto de obligación a nivel jurídico.
- b) El sujeto pasivo: en el Artículo 18 del Decreto 6-91 del Congreso determina que es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o responsables. Es importante mencionar que el responsable es la persona que, sin tener carácter de contribuyente, por disposición expresa de la ley debe cumplir las obligaciones atribuidas a éste.
- c) Base imponible: se refiere a la base de recaudación, es decir, los parámetros principales o valoración económica del hecho imponible que debe seguirse para la recaudación de un tributo determinado y debe ser expresado en unidades cuantificables.
- d) Base liquidable: es el resultado posterior de haber realizado las deducciones y reducciones, que la ley concede, a la base imponible, se podría entender como el resultado final posterior a la aplicación de beneficios a nivel tributario.
- e) Tipo de gravamen: es el porcentaje por el que se multiplica la base liquidable, en algunos casos no ocurre en determinados impuestos como pasa en los fijos, esto va más dirigido a aquellos casos en los que el tributo se impone sobre un porcentaje como lo es el Impuesto al Valor Agregado.



- f) Cuota íntegra: es el resultado de aplicar sobre la base liquidable el tipo de gravamen, en otras palabras es la cantidad económica o dineraria a la cual se encuentra obligado el sujeto pasivo dentro de las normas tributarias, situación que se encuentra ligada a los elementos anteriores mencionados.
- g) Deuda tributaria: será el resultado de sumar a la cuota diferencial las sanciones, los intereses de deuda y los recargos, en el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala Política de la República de Guatemala se regulan las bases de recaudación que son los elementos del impuesto, el hecho generador de la relación tributaria, las exenciones, el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria, la base imponible y el tipo impositivo, las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos y las infracciones y sanciones tributarias.

Los elementos anteriores deben ser establecidos únicamente en ley y al mismo tiempo El Artículo 3 del Código Tributario, establece que las anteriores bases de recaudación son materia privativa y se requiere de la emisión de una ley para establecerlas, por esto es por lo que se menciona que la única fuente del derecho tributario es la ley, la cual es la que establece expresamente los distintos elementos mencionados en la presente investigación.

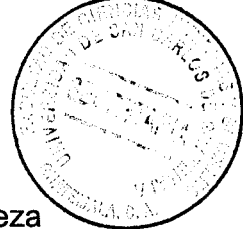


1.8. Clasificación de los tributos

Si nos abocamos a la doctrina en general se adhiere a la división tripartita y considera que por lo menos hay tres especies de tributos que son: Los impuestos, tasas y contribuciones, a diferencia del ordenamiento guatemalteco que regula la existencia de impuestos, arbitrios y contribuciones especiales y por mejoras, por lo que procedemos a desarrollar brevemente la clasificación más básica de los tributos:

- a) Impuestos: son tributos exigidos sin contraprestación, lo que significa que no existe ninguna actividad administrativa a cambio, cuyo hecho imponible está constituido por actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente, dentro de las definiciones la que se adoptada por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, en su propuesta de código modelo establece "impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.", dentro de esto el Código Tributario de Guatemala en su Artículo once determina que el impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

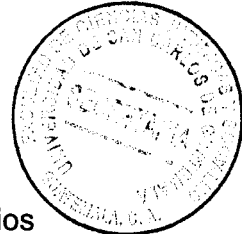
Los impuestos también pueden ser directos que son los que recaen sobre directamente a la capacidad contributiva en las que la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos, que son la renta, aspecto dinámico de la riqueza o el patrimonio, aspecto estático de la riqueza, como lo es el impuesto Único Sobre Inmuebles y el Impuesto Sobre la Renta. Los impuestos indirectos, son los que recaen sobre manifestaciones indirectas de la



capacidad contributiva, ya que no gravan la riqueza en sí misma, solo una riqueza presunta mediante otras manifestaciones como los consumos o transferencias, como lo es el impuesto al valor agregado. Los impuestos reales son los que se gravan a los bienes o cosas que se gravan, es decir, no a las persona sólo toman como lo es el impuesto directo real es el propio impuesto único sobre inmuebles, que recae sobre los bienes. Los Impuestos personales son los que se establecen en atención a las personas, a los contribuyentes o a quienes se prevé que sin importar los bienes, las cosas que posean o de donde deriva el ingreso gravado.

b) Contribuciones especiales: en éstos tributos hay un beneficio cuantificable o un servicio especial que recibe el contribuyente, en la doctrina se propone que deberían ubicarse en una situación intermedia entre los impuestos y las tasas, el modelo de Código Tributario para América Latina en su Artículo diecisiete establece que contribución especial es el “tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.”

Por lo que la contribución especial requiere la existencia de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado. El Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario en el Artículo 13 define “contribución especial es el tributo que tiene como determinante, del hecho generado, beneficios directos para,

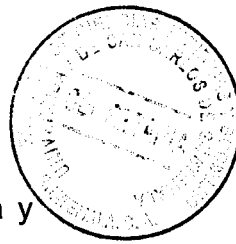


el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.”

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

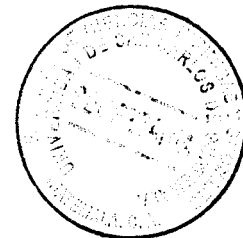
c) Tasas La tasa es el tributo que requiere la existencia de un servicio determinado, utilizado o no por el contribuyente obligado al pago, y el producto de su recaudación está destinado a la financiación de dicho servicio, en otras palabras, son los tributos cuyo supuesto jurídico es utilizado o aprovechado de una forma especial como la prestación de servicio o la ejecución de ciertas actividades teniendo un fin público pero que beneficie de una forma específica al sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria y siempre y cuando no sea realizada por un ente privado.

Son tributos que no reconocen una vinculación con las actividades que pudo haber desarrollado el Estado con relación al particular obligado a su pago, aquellas presuponen una relación de inmediatez o beneficio real o potencial inmediato entre la actividad del Estado y el particular, la tasa requiere una particular actividad del Estado, debe de reunir ciertas condiciones para que realmente sea una tasa, y es que a) exista una actividad o servicio público, b) destinado a necesidades públicas, y c) que exista una relación de cambio.



En la gaceta número cincuenta y nueve, expediente número cuatrocientos setenta y uno guion cero cero, sentencia cero cinco guion cero dos, guion cero uno de la Corte de Constitucionalidad define a la tasa como una relación de cambio en virtud de la cual un particular paga voluntariamente una suma de dinero y debe recibir como contraprestación un determinado servicio público. Luego de haber numerado la clasificación doctrinaria también se debe de mencionar que en la legislación guatemalteca se estipulan los arbitrios y el Código Tributario en su Artículo 12 los define como el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.

Y en ningún momento se deben de confundir con las tasas, la tasa como un tributo, su fundamento legal se encuentra en el Artículo 260 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en donde se establece que son propiedad exclusiva del municipio y gozan de las mismas garantías y privilegios propiedad del Estado, y en el Artículo doscientos sesenta y uno donde se establece que ningún organismo del Estado está facultado para eximir de tasas o arbitrio municipales a personas individuales o jurídicas, salvo las propias municipalidades, por lo que se considera que las tasas si pueden ser creadas por las municipalidades a diferencia de los arbitrios que obligatoriamente es por el Congreso de la República de Guatemala ya que es necesaria una ley.



CAPÍTULO II

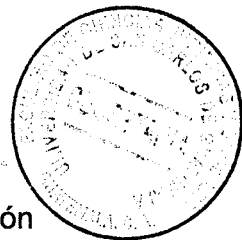
2. Relación jurídico tributario

Dentro del derecho tributario tenemos una serie de elementos claves que engloban esta rama del derecho es así como y en torno a la presente investigación es necesario establecer lo que es la relación jurídico-tributaria a razón de identificar quien es el obligado según el derecho tributario y por ende detallar de qué manera las grandes empresas abusan de los vacíos o permisibilidades legales para cargar en cuanto al pago de tributos a los usuarios o consumidores finales.

2.1 Definición de relación jurídico-tributaria

Uno de los objetivos principales referente al Estado es la posibilidad de ejercer su poder imperio, en este caso obtener del contribuyente determinadas sumas de dinero para sufragar sus gastos, ahora bien el ejercicio de este poder, también se manifiesta en la exigencia de determinados actos de naturaleza administrativa necesarios para determinar o concretar el impuesto, que pueden consistir en un hacer, en un no hacer o en un tolerar, dicha situación depende del hecho generador pre establecido en la norma tributaria.

Inicialmente el propio Estado a través de todos sus organismos desde un punto inicial es preciso indicar que por medio del Congreso de la República de Guatemala, se desarrolla la creación de leyes que dan origen a la relación que regulan los principales ámbitos de su existencia sobre todo en base al principio de legalidad en materia

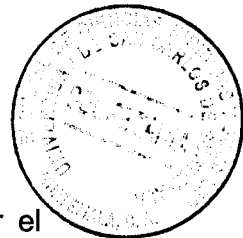


tributaria tal cual como lo indica el artículo doscientos treinta y nueve de la Constitución Política de la República de Guatemala, por otro lado el Organismo Ejecutivo, quien se encarga del ejercicio de las atribuciones y funciones que la ley le confiere, y por último, el Organismo Judicial, que tiene una especial función en materia del ejercicio de las garantías constitucionales y los procedimientos que establecen las leyes para garantizar el cumplimiento de las mismas por los sujetos que conforman la relación tributaria, cada uno de éstos organismos son parte clave para el alcance de los objetivos en materia tributaria.

2.2. Sujeto activo

Indiscutiblemente en la relación tributaria existen dos sujetos que participan dentro de las circunstancias hacendarias inicialmente el sujeto activo con quien se relaciona el principal destino de las contribuciones es el gasto público, concretizando los sujetos activos son principales son el Estado y los Municipios, quienes tienen dicha obligación recaudadora entendiéndose que esta la delega en entidades como la Superintendencia de Administración Tributaria o las propias Municipalidades.

Es preciso hacer mención que el sujeto activo en toda relación jurídica tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación en los términos fijados por la propia ley, pero específicamente en lo que concierne a la materia tributaria esta facultad no es discrecional, sino, por el contrario, se presta como una facultad obligación de carácter



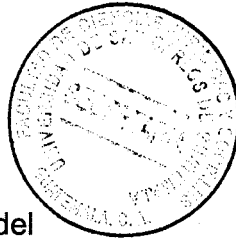
irrenunciable, de lo que resulta que no sólo tiene el derecho o facultad de exigir el cumplimiento sino también la obligación de hacerlo.

Si lo anterior no fuese suficiente lo anterior, es necesario acotar que el cobro del crédito tributario es de interés público, ya que toda la legislación tributaria tiende a regular la obtención de los recursos que necesita el Estado para hacer frente a sus gastos, por lo que la administración no puede renunciar a la obtención de lo que tiene derecho y necesita, independientemente de que ello traería como consecuencia la falta de equidad en la ley, al dejar en desventaja a los sujetos que sí pagan frente a los que no lo hacen. Dentro de la fundamentación legal el artículo diecisiete del Código Tributario, sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

Por lo que se puede concluir que el sujeto activo de la relación jurídico-tributario es el Estado, y además puede ser un ente con personalidad jurídica propia al Estado, como los organismos fiscales autónomos quienes de forma obligatoria son quienes tienen la facultad y la capacidad de ser los entes recaudadores en la materia.

2.3 Sujeto pasivo

En contra posición tenemos al otro elemento clave dentro de la relación tributaria y en este caso es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma.



“En materia tributaria se encuentra la realización del hecho generador, crea a favor del sujeto activo la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones, tanto sustantivas como formas”¹³.

En este aspecto generalizado únicamente se nos menciona que las obligaciones en materia tributaria son para que las mismas sean cumplidas por aquellos fuera del ente estatal es decir que sean sufragadas dichas obligaciones dinerarias por parte de los particulares.

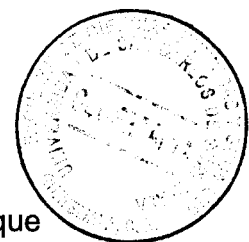
Según artículo 18 del Código Tributario, es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Se afirma que son sujetos del impuesto las personas comprometidas al pago de la obligación tributaria, en virtud de haber realizado el hecho generador que la ley prevé, pero no hace relación o no considera a aquellos intermediarios es decir aquellos entes que compran determinados bienes, con el afán de sacar un provecho económico al trasladar éstos bienes a los particulares.

2.4. Obligación tributaria

Para establecer el nacimiento de la obligación tributaria estableceremos que es necesario que se desarrollen ciertos elementos como lo es, la norma legal, de igual manera la situación prevista por ella como hecho generador.

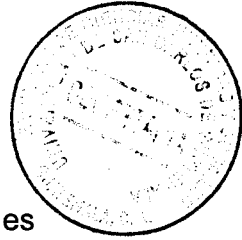
¹³ Delgadillo Gutierrez, Luis Humberto, **Principios de derecho tributario**, pág. 119



En continuidad con lo expresado la obligación tributaria es una relación jurídica que surge necesariamente de normas de derecho público, ya que tanto sus fundamentos como sus formalidades o procedimientos emanan de ordenamientos de esa naturaleza, en ese punto el derecho fiscal referente a la obligación sólo puede surgir de las disposiciones jurídicas, es decir, de los ordenamientos generales de conducta, impersonales y abstractos dictados por el poder público en uso de sus atribuciones.

Es así como se determina de forma concreta que la obligación fiscal resulta de cualquier disposición jurídica dictada por autoridad competente, ya sea ésta de carácter legislativo o administrativo, como un reglamento, o un acuerdo gubernamental, a condición de que la haya dictado una autoridad competente, y sea general, impersonal y abstracta, y evidentemente que se encuentre facultada para realizar los requerimientos relacionados.

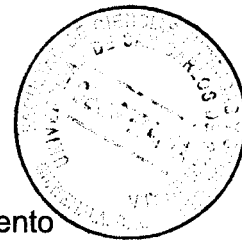
Una vez que el Estado ha decretado mediante una ley la vigencia de un tributo se estará frente a la posibilidad de que se produzca el hecho generador de la obligación, en el sentido anterior se explica que en el preciso momento en que una persona materialice la situación hipotética prevista por la ley estará adquiriendo la correspondiente obligación de una contraprestación económica.



Dentro del ordenamiento jurídico tributario se menciona que la obligación tributaria, es el vínculo de derecho en virtud del cual el sujeto pasivo denominado contribuyente, debe entregar al fisco una suma de dinero u otros bienes con valor económico, en la forma y términos previstos por la ley tributaria aplicable al caso específico de que se trate, por tanto consiste en la obligación de pago del tributo que debe hacer una persona llamada contribuyente a favor del sujeto activo llamado hacienda pública o el fisco.

Dentro de la normativa del Código Tributario en el artículo 14, la obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

Y conceptúa al hecho generador como: hecho imponible, es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.



Aunando la doctrina con los preceptos legales se puede establecer que el nacimiento de la obligación fiscal es el elemento vital de la relación jurídico-tributario, ya que puede en un momento dado existir la ley que establezca el presupuesto de la obligación, puede haber autoridades y pueden existir presuntos sujetos activos de la obligación, pero mientras no se materialice el hecho generador o no se realice la hipótesis legal, la obligación no habrá nacido y por consiguiente no podrá producirse ninguna consecuencia jurídica.

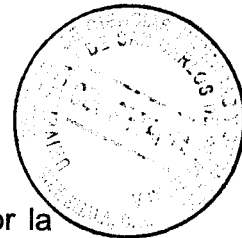
2.5. Extinción de la obligación tributaria

Ahora bien, sabemos de una existencia general de la obligación tributaria es por ello por lo que se pretende verificar si en la extinción de la obligación en materia tributaria existe alguna dimensión sobre las responsabilidades de los terceros sobre todo aquellas grandes empresas que delegan el pago de la obligación tributaria en los contribuyentes.

“Consiste en el hecho de que cese o acabe la obligación tributaria ya por haber sido satisfecha por haberla abandonado o renunciado o por no ser ya legalmente exigible”¹⁴.

Como se denota en la definición anterior la extinción de la obligación tributaria con lleva la satisfacción de la obligación tributaria en mención, ahora bien, esto delimitado por lo establecido en la propia ley respecto al cumplimiento de la obligación en materia tributaria

¹⁴ Ob. Cit. Pág. 156



De igual forma en concordancia la siguiente posición que hace referencia que por la extinción de la obligación debe entenderse “la disolución del vínculo jurídico existente entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, en virtud de haberse satisfecho el objeto de la mencionada obligación o por haberse presentado alguna causa o situación que la ley considere suficiente para que el deber jurídico se extinga”¹⁵.

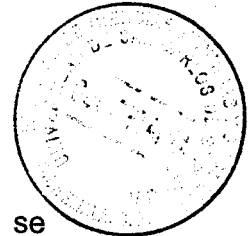
Consecuente mente hacemos mención que las formas de extinción de la obligación tributaria que la doctrina acepta son: el pago, la compensación, la confusión, la prescripción, la condonación o remisión, la exención, esto que también se encuentra regulado dentro de la legislación guatemalteca, específicamente en el código tributario artículo treinta y cinco.

- a) Es indiscutible que inicialmente el pago es dar a otro o satisfacer lo que se debe, en ese sentido el concepto está acorde con las definiciones jurídicas de pago que existen puesto que el pago es el cumplimiento de la obligación mediante el cual queda satisfecho el derecho del acreedor y, en consecuencia, se extingue el vínculo jurídico que se había creado, en el caso del derecho tributario por el hecho generador.

“El pago constituye pues el medio natural para la extinción de la obligación fiscal”¹⁶, es así como es la forma más sencilla y adecuada para cumplir con una determinada obligación tributaria con el simple hecho de realizar el traslado económico.

¹⁵ Mabarak, Doricela, **Derecho financiero público**, Pág. 176

¹⁶ De Juano, Manuel, **Curso de finanzas y derecho tributario**. Pág. 584



“Entonces, pagar una obligación fiscal es entregar al fisco la suma de dinero que se adeude, de conformidad con la ley tributaria aplicable, en tanto que cumplir con la obligación fiscal, significa satisfacer la prestación debida, ya sea por conducto propio, o por adeudo ajeno”¹⁷.

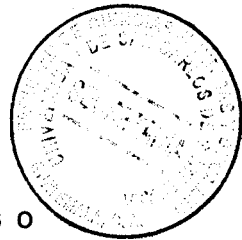
En el último caso es más exacto al mencionar que es el cumplimiento de una determinada obligación, pero derivado de un hecho generador que hace automáticamente acreedor a la administración tributaria o la hacienda pública en su defecto quienes son los entes con la atribución necesaria para ejercer un cobro.

De esta forma como se termina una obligación, es que el que compensa plenamente los propósitos de la relación tributaria, porque garantiza la prestación crediticia del sujeto activo.

Se sigue mencionando que es esa contraprestación mediante la cual se cumple con una obligación tributaria, sin embargo, se mencionada más allá de eso que es la forma por excelencia o clave para cumplir con una obligación tributaria.

Dentro de la legislación en el Código Tributario, en su artículo treinta y seis establece, que “El pago de los tributos por los contribuyentes o responsables, extingue la obligación”, en este caso se determinándose la forma normal de extinguir el sujeto activo con su obligación.

¹⁷ Óp. Cit. Pág. 178



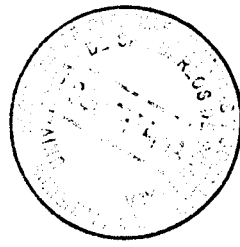
Se puede concluir, que la obligación de pago recae sobre quien realice los actos o hechos que la hayan generado, es así como en el derecho tributario a esta persona se le da el nombre específico de contribuyente, quien extingue la obligación tributaria y se libera, efectuando el pago de forma lisa y llana, sin reserva de ninguna especie.

b) Compensación, en este caso tenemos que una situación particular en la cual una persona es acreedor y deudor en este caso con la administración tributaria es así como en compensando se cumplen con las obligaciones tributarias.

De modo que los contribuyentes a quienes obligan al pago por medio de la declaración podrán tener la opción de contar con todo lo que tengan a su favor en relación de los que se obliguen a pagar por adeudo propio o retención a terceros.

El principio básico que regula este procedimiento es el fin práctico de liquidar dos adeudos que directamente se neutralizan, el efecto de la compensación es el de extinguir el adeudo mayor, hasta el importe del menor, ahora bien, como sabemos la compensación es un medio por el cual dos sujetos que recíprocamente reúnen la calidad de deudores y acreedores extinguen sus obligaciones hasta el límite del adeudo.

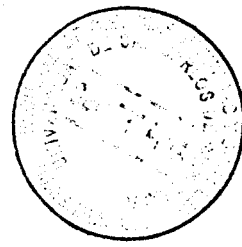
Siendo esta forma de extinción de las obligaciones, se considera como el procedimiento de extinción de un acuerdo, cuando se reúnan recíprocamente entre dos personas, el fisco, y las calidades de deudor y acreedor, explicando de forma concisa dicha situación.



El Código Tributario, establece en su Artículo 43, lo siguiente: se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la administración tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a periodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la Administración tributaria.

Ahora bien, en base a lo anterior se debe entender la compensación como una forma de extinción de las deudas que tiene lugar cuando dos personas, por derecho propio, sean recíprocamente acreedoras y deudoras la una de la otra, basado en lo anterior su efecto inmediato es extinguir por ministerio de la ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor.

En ese caso es como el contribuyente o responsable podrá pedir la compensación total o parcial de sus deudas tributarias con otros créditos tributarios líquidos y exigibles que tengan a su favor, aun cuando sean administrados por distinto órgano de la administración tributaria, el efecto es extinguir por ministerio de la ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor, de igual manera es preciso acotar que si las deudas no son de la misma cuantía, una vez realizada la compensación que expedita la acción del acreedor por el resto de la deuda.



c) Confusión: esta es otra modalidad de cumplir o extinguir una obligación tributaria esto es una situación anormal que generalmente sólo será correlacionado con el propios Estado dado que es el único que podría perfilarse para ambas situaciones.

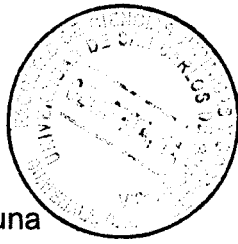
“Es una forma típica de extinción de las obligaciones. Tiene lugar cuando se reúne en una misma persona, por sucesión universal o cualquier otra causa, la calidad de acreedor y deudor”¹⁸.

En ese caso básicamente es reunir las mismas calidades en una misma persona ya sea individual o jurídica, que básicamente tienen un adeudo a favor y a la vez en contra es así como la confusión únicamente es reunir las calidades en una misma persona.

El Código Tributario, preceptúa en su Artículo 45 a la confusión: la reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, teniendo como efecto, extinguir la obligación.

En conclusión, se determina que la confusión es la reunión en un mismo sujeto de la condición de acreedor y deudor de una obligación extingue ésta, por confusión, por no determinar en un segundo sujeto una obligación tributaria.

¹⁸ Osorio, Manuel, **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. Pág. 268



d) La prescripción: es otra de las formas normales de finalizar o cumplir con una obligación tributaria, lo cual es básicamente por el transcurrir del tiempo que se cumple con las disposiciones en cuestión.

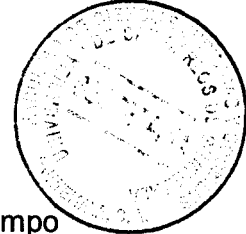
La prescripción, indica una forma de eliminación de los derechos y acciones a causa de que no lo realice el titular de éstos durante el tiempo estipulado en la ley.

En el sentido anterior es muy claro la razón de la prescripción que básicamente es que a través de que el tiempo transcurre se libra de una obligación o en todo caso se pierde un derecho, en este caso de cumplir o exigir algún tema relacionado con la administración tributaria.

Para la protección de intereses individuales, se emplea una excepción afrontada por el sujeto a quien sirve, que puede renunciar a ella, incluso manifiestamente.

En esta segunda definición doctrinaria la forma de extinguir las obligaciones tributarias opera tanto a favor de los sujetos pasivos como a favor del Estado, en ese caso el transcurso de un período de tiempo determinado y la falta de actividad administrativa del acreedor producen ese efecto extintivo, la prescripción se aplicará de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo, y es así como se cumple con la obligación tributaria.

Ahora bien según la ley, el plazo de prescripción de la acción para exigir el cobro empieza con el vencimiento del pago en período estipulado por los sujetos determinados, concatenada mente se menciona que la prescripción liberatoria, se da



por el sólo hecho que él que la debe entablar, ha dejado durante un lapso de tiempo intentarla, o de ejercer el derecho al cual ella se refiere, en ese mismo sentido el Código Tributario, en el Artículo 42 expresa que al operar la prescripción se extingue la obligación principal así como las obligaciones accesorias referentes a recargos, gastos de ejecución y las sanciones impuestas por la omisión.

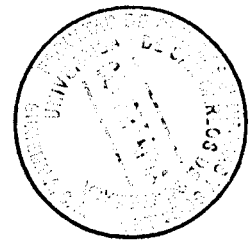
Por consiguiente y en conclusión la prescripción consiste en liberarse de su pago mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley aplicable al caso, esto puede ser a favor de la administración tributaria o en contra, de igual forma en el sentido del particular o contribuyente.

e) Condonación o remisión: esta última forma en las cuales se puede cumplir con las modalidades de pago es en correlación a que se perdona una obligación en materia tributaria, pero es importante resaltar que este tipo de perdón sólo puede ser otorgado por aquellos facultados por la ley.

“La liberación del deudor ejercida por el acreedor con ánimo de liberalidad, también denominada perdón, quita o remisión. La condonación es una renuncia al derecho de crédito que se tiene frente a otro, por lo que extingue la obligación”¹⁹.

En la misma sintonía el artículo 46 establece: La obligación de pago de los tributos causados sólo puede ser condonada o remitida por la ley. Cualquiera puede renunciar a su derecho y remitir en todo o en parte, las prestaciones que le son debidas, excepto aquellos casos en que la ley lo prohíba.

¹⁹ Calvo Ortega, Rafael, **Curso de derecho financiero**, pág. 256.



Esta figura jurídica encuentra su antecedente directo en la remisión del adeudo que existe en la legislación civil, en donde se expresa que cualquier persona puede renunciar a su derecho y remitir en todo o en parte las prestaciones que le son debidas, excepto aquellos que la ley lo prohíba.

Es otra forma de extinción de las obligaciones, la cual consiste en la remisión o perdón de la deuda, en ese caso dicha institución tiene como base la autonomía de la voluntad y el respeto a los derechos de las personas en tanto, no lesione otros intereses protegidos por el derecho.

f) Exención: este es el último sentido en el cual se regula que se desarrollan ciertos privilegios a favor de determinados contribuyentes, es decir no es un perdón es más una situación privilegiada en la cual no se cobrara algún adeudo en materia tributaria.

La exención es el contexto de privilegio que goza una persona o individual o jurídica para no ser determinada en una carga u obligación, esto para administrar por leyes especiales.



En ese caso surge como disposición legal especial en la cual se desarrolla un supuesto jurídico en el cual se regula, determinado privilegio a favor de una persona determinada o en todo caso un grupo siempre y cuando la normativa se encuentre vigente.

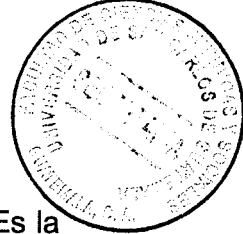
“Figura jurídico-tributaria, en virtud de la cual eliminan de la regla general de causación de los tributos, ciertas personas hechos o situaciones imposibles por razones de equidad, de conveniencia o de política económica”²⁰.

En este caso va más haya referido que se otorgue el beneficio en materia tributaria atendiendo a diversas situaciones las cuales pueden variar según la situación o las razones por las cuales se pretenda plantear la exención.

“Aquellas exenciones en que determinados hechos imponible se atribuyen a sujetos que resultarían contribuyentes, pero por su naturaleza especial y atendiendo a calidades o atributos de las personas quedan liberados del pago de los tributos, otorgándose en atención a ciertas calidades y características del objeto que genera el gravamen”²¹.

²⁰ Chicas Hernández, Raúl Antonio, **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal**. Pág. 121

²¹ Giorgetti, Armando, **La evasión tributaria**. Pág. 110

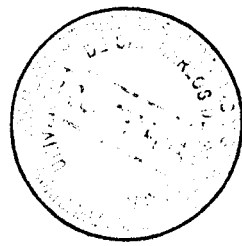


Dentro del Código Tributario en el Artículo 62, da un concepto legal de exención: “Es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley”.

También se reconoce legalmente que la exención no precisamente operara en perdonar toda la disposición tributaria, al contrario, sea una herramienta que puede otorgarse desde una totalidad hasta un momento parcial.

Además, ésta figura está contemplada en la Constitución Política de la República de Guatemala, en el Artículo 239 literal b) que establece: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República decretar.... b) las exenciones. La exención es una situación de privilegio creado por razones de equidad, conveniencia y política económica, que goza una persona o institución para no ser comprendida en una carga u obligación tributaria determinada.

Por cuanto que una persona o institución que ya cubre un gravamen justo es que no pague otro, eximiéndoles por eso del nuevo tributo a fin de dejarlos en situación de igualdad frente a los causantes de este, en este caso sólo favorece al sujeto señalado en la propia ley tratándose de exenciones subjetivas.



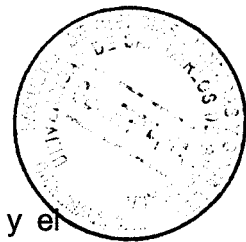
CAPÍTULO III

3. La empresa mercantil

Al definir el derecho mercantil guatemalteco, se señala que sus normas regulan al empresario mercantil, a la empresa y a sus instrumentos jurídicos, y al enumerar sus características se hace énfasis en que la empresa como organización, constituye su elemento nuclear, Ello, debido a que es alrededor de ella que surge el concepto de comerciante o empresario, y es para su explotación que se constituyen las sociedades mercantiles, los títulos de crédito y los contratos mercantiles que forman el complejo de instrumentos jurídicos típicos de su actividad.

El sentido de la palabra empresa no tiene un significado particular. Dentro de sus diferentes sentidos se destaca la que hace énfasis a la empresa y a la sociedad mercantil, y que la cual se considera que es el ejercicio de la actividad profesional del empresario puramente.

La identificación de empresa y de sociedad mercantil, es indudablemente equivocada a pesar de su frecuencia en el lenguaje corriente y aún en el legislativo y el concepto de empresa como actividad; carece de relevancia jurídica.



La empresa también es conocida como la entidad que se integra por el capital y el trabajo, como elementos de la producción y las actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos.

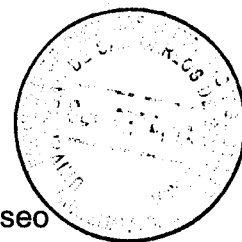
“La expresión empresa, si bien es la que más fortuna ha hecho y es la aceptada por la legislación guatemalteca no siempre ha sido admitida en todo lugar y tiempo, así, con sentido equivalente se han usado: hacienda, negocio, negociación, acervo, casa y fondo de comercio”.²²

En segundo lugar, la empresa es un fenómeno de la realidad social del cual se ocupó primeramente la economía y posteriormente el derecho; y que también ha sido objeto de estudio de la sociología.

Económicamente considerada, la empresa es en su sentido más elemental, una combinación de coyuntura favorable, para obtener un beneficio; es un conjunto de bienes y servicios económicamente complementarios de la finalidad de lucro.

Desde el punto de vista de la economía, la empresa se ha definido como aquella organización de factores de producción, que tienden a producir mercancías o a la

²² Rojas Graell, Juan. **Administración concursal de empresas**, pág. 25.

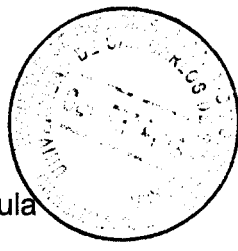


prestación de servicios destinados a la concurrencia en el mercado guiada por el deseo de lucro.

Se tiene que señalar, que es la organización con fines productivos de múltiples elementos que, en armonía con un criterio empírico, pueden respectivamente agruparse en bienes; servicios y relaciones económicas.

Si se observa ese fenómeno, de la realidad social que es la empresa, se puede determinar que en ella existen diversas clases de bienes y de dinero, mercaderías, títulos de crédito, mobiliario, energía eléctrica, bienes inmuebles, bienes servicios: los del propio empresario o titular de la empresa y los de sus colaboradores dentro y fuera de la empresa; y diversas relaciones externas con proveedores, con instituciones de crédito y con la clientela. Todos esos elementos, se encuentran combinados y organizados entre sí.

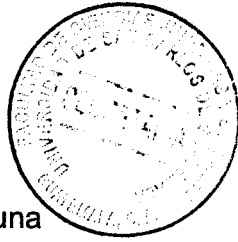
Es empresa pues, desde el punto de vista económico, cualquier organización de los factores de la producción, de tal manera que se presenta este fenómeno bajo los variados aspectos y dimensiones: desde el vendedor ambulante hasta los grandes supermercados, desde el artesano individual hasta las grandes fábricas, desde el artista de feria o de esquina; hasta la gran empresa de espectáculos.



La empresa, sea cual sea su magnitud y su naturaleza, supone costos y acumula capital, en virtud de la aptitud para producir un rendimiento, que es lo que le atribuye su característico significado de organismo para producir un rendimiento; que es lo que le atribuye su característico significado de organismo productivo.

Esa aptitud se conoce con el nombre de aviamiento, y se debe también a otros factores, de ahí que no deba entenderse la organización como un modo puramente mecánico de coordinación de bienes y servicios, sino con referencia a la posibilidad concreta de ventas que constituye el presupuesto esencial y la propia razón de ser, sin la cual la empresa estaría montada en el aire; y sería una creación tan arbitraria como estéril y vacía.

Desde el punto de vista sociológico, se señala que la empresa ha evolucionado desde ser un lugar donde el capital prevalece sobre el trabajo, y luego una organización en que el poder económico se ejerce a través de ella y en la cual el dirigente no es ya solamente el capitalista, sino también el que dirige, administra, coordina, integra y mantiene la organización, hasta ser una institución política, a la vez centro de decisión y lugar de negociaciones sociales, que tratan sobre relaciones entre el progreso técnicas y económicas y la mejora de las condiciones sociales de vida; y trabajo de los asalariados.

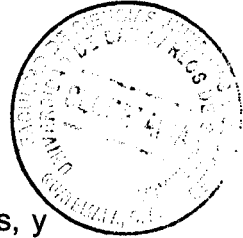


La empresa es importante en la toma de decisiones políticas, y es por ello una institución política; pero esto no implica que deje de ser una organización. En la actualidad, la sociedad incide en la empresa de manera que no queda más remedio, que definir esta última como la asociación de un sistema institucional y un sistema organizativo, que asume una mediación a dos niveles; entre la política económica y la vida privada. La empresa está institucionalizada, porque es un elemento de una sociedad real; en la que se plantean los problemas del poder.

Desde la percepción jurídica, la empresa necesita condiciones para el desarrollo de su aptitud productiva, necesita también mantenerse intacta como organización de las vicisitudes de quien esté al frente de ella. Es decir, surgió el imperativo de garantizar a la empresa la posibilidad de existir y de impedir su disgregación, para lo cual el derecho tiene instituciones tales como el nombre comercial, las marcas, los avisos y las patentes, que permiten identificarla y reservarle el uso exclusivo de sus signos distintivos y de sus productos, la regulación de la libre competencia y las sanciones a la competencia desleal; sin que éstos pierdan su individualidad.

Finalmente, cabe traer a consideración en estas nociones generales un hecho relacionado a que la empresa ha llegado a tener tal importancia en el mundo contemporáneo, que todo un sistema económico se basa en lo que se ha llamado la libre empresa.

En los propios textos constitucionales, se han incluido preceptos que tienden a garantizar la libertad de empresa. La Constitución Política de la República de Guatemala, dentro de esa línea ideológica, expresa que se reconoce la libertad de

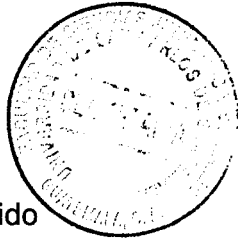


empresa y el Estado contribuyente al desenvolvimiento económico y social del país, y que el régimen económico-social tiene por finalidad procurar al ser humano; una existencia digna y promover el desarrollo de la Nación.

Además, señala que se prohíben los monopolios y el perjuicio de la economía nacional. La Constitución Política de la República de Guatemala, destaca la importancia que la empresa tiene dentro del mercado y la caracteriza como un sistema económico mixto, basado en la libre empresa, pero con una regulación económica ejercida por instituciones públicas y privadas; y en el cual la acción del Estado modifica la iniciativa privada.

3.1. Definición

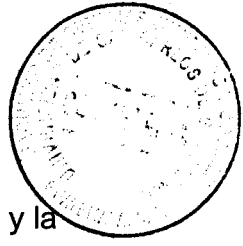
El Código de Comercio Guatemalteco, se basa fundamentalmente en la institución de la empresa mercantil, de ahí que numerosas disposiciones se refieran a ella y que ya desde el umbral mismo de su articulado, al tratar de su aplicabilidad, señale que la empresa y sus elementos, son asuntos de cosas mercantiles que se regirán por las disposiciones del Código y en su defecto, por las del derecho civil; que se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el derecho mercantil.



Para poder decir, que el organismo económico que constituye la empresa ha sido reconocido por el derecho como un todo unitario, es preciso encontrar en la ley los datos positivos siguientes: la configuración de la empresa como un objeto constitutivo o como pertenencias; la transmisibilidad como un mismo objeto; la protección de la organización como creación artística del empresario; la conservación de la unidad de la empresa y la defensa contra su desmembración o su liquidación. Para obtener el concepto jurídico de la empresa, es necesario determinar si se dan o no en el ordenamiento jurídico mercantil los datos apuntados.

- a) Configuración de la empresa como un objeto jurídico único: el Código de Comercio, confiere a la empresa el carácter de objeto jurídico único a través de diversas normas, al incluirla como una de las cosas mercantiles y al disponer que será reputada como un bien mueble; al establecer la legalidad de todo contrato que recaiga sobre ella; al permitir que sea susceptible de usufructo y arrendamiento y, especial y explícitamente al expresar que la falta de explotación por más de seis meses hace a la empresa perder su calidad de tal y sus elementos dejarán de constituir la unidad que el Código reconoce.

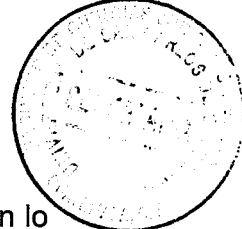
- b) Transmisibilidad como un sólo objeto: la ley regula la transmisibilidad de la empresa, como un mismo objeto al diferenciar la transmisión de sus elementos inmuebles, que debe ser conforme al derecho común, y distinta al resto de ellos que, formando una unidad, requieren de las formalidades establecidas para la fusión de sociedades, cuando el empresario es una sociedad, y con publicidad similar, si se trata de empresario individual, del último balance y del sistema establecido para la



extinción del pasivo; al establecer la subrogación en los contratos de la empresa y la cesión de créditos con efectos frente a terceros desde la inscripción en el Registro Mercantil, y al atribuirle a la transmisión de la empresa; la de las deudas contraídas por su anterior titular.

- c) Protección de la organización como creación artística del empresario: el Código de Comercio, protege a la empresa como creación artística del empresario, al considerar como signos distintivos de ella los nombres comerciales, marcas, avisos, anuncios y patentes de invención; al proteger a la libre competencia y en especial al considerar como actos de competencia desleal, el perjudicar a un empresario mediante el uso indebido o imitación de nombres comerciales, emblemas, muestras, avisos, marcas, patentes u otros elementos de una empresa o de sus establecimientos, y la propagación de noticias capaces de desacreditar los productos; o servicios de otra empresa.

- d) La conservación de la unidad de la empresa y la defensa contra su desmembración o su liquidación: el Código de Comercio, procura conservar la unidad de la empresa y la defiende contra su desmembración o su liquidación antieconómica, a través de diversos mecanismos legales, y facultando al juez para decidir si, al adquirir un incapaz por herencia o donación una empresa o al declararse la interdicción de un empresario individual, debe o no continuar o liquidarse la empresa; y disponiendo que la orden de embargo contra el titular de una empresa mercantil sólo podrá recaer sobre esta en su conjunto; o sobre uno o varios de sus establecimientos. Es



decir, se conserva a pesar de las vicisitudes, que puedan afectar al empresario en lo personal y ante la ejecución forzosa que la pudiera afectar.

En el ordenamiento jurídico mercantil se dan con nitidez los datos necesarios; para la existencia jurídica del concepto de empresa. El Código de Comercio señala de manera expresa el concepto por él adoptado en el Artículo 655 antes citado.

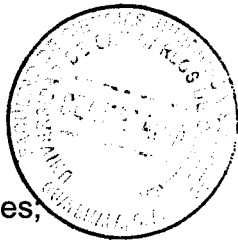
“No todas las empresas en sentido económico tienen desde el punto de vista del derecho mercantil, relevancia jurídica. Esto significa, que el concepto de empresa es para el derecho distinto y más restringido del que establece la economía”.²³

Esos elementos, son los siguientes: el local, el mobiliario, las máquinas, los libros, colaboradores de diversos tipos, permanecen substancialmente fuera del proceso productivo, por cuanto los servicios que se ofrecen al público están constituidos por la actividad profesional, de tal manera que la organización no se pone de manifiesto de modo apreciable; ni posee la aptitud ella misma de producir un rendimiento.

El elemento predominantemente es la persona del profesional, y todo el resto está en función de este. Fundada en este hecho, la legislación excluye al profesional liberal en el ejercicio de su profesión de la consideración de empresario, vale decir, de titular de una empresa mercantil; ya que por su especial naturaleza no podría ser susceptible de un régimen jurídico como el de la empresa mercantil.

No hay empresa mercantil en el caso de la empresa que se refiere al cultivo y transformación de los productos de éstos. Lo primero, por tener la actividad agraria un

²³ Ibid. Pág. 29

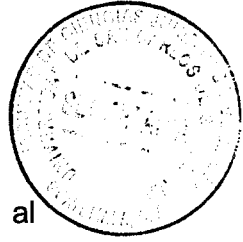


carácter técnico, en cuanto su principal objeto es la utilización de las fuerzas naturales, la producción se realiza por procedimientos técnicos tradicionales o conocidos, la actividad no está encaminada a explotar tanto una contingencia favorable del mercado, cuanto al goce y utilización de la tierra; la venta de los productos se hace regularmente en bloque al concluir la cosecha, faltando por ello una clientela, y en caso de enajenación de la empresa no cabe hablar de prohibición de competencia.

Finalmente, en las empresas agrícolas lo importante es la tierra, el bien inmueble en que se encuentra situada la empresa, y es eso lo que atrae la atención del legislador. En conclusión, la tutela propia de la empresa mercantil, no se aplica a las empresas agrícolas, no porque exista obstáculo legal para ello, sino más bien porque no concurren de hecho los supuestos precisos para tal aplicación, siendo, en consecuencia, evidente que, si en algún evento concurriesen tales requisitos, será indiscutible la aplicación de tal protección.

La ley establece como tal evento, las actividades conexas a la agricultura: transformación y enajenación de los productos que no sean de la propia empresa; ya que se entra en esa forma en el campo de la actividad mercantil.

Tampoco existe empresa mercantil en el caso de los artesanos, que sólo trabajen por encargo o que no tengan almacén o tienda; para el expendio de sus productos. La



razón de esta exclusión puede encontrarse en que los bienes y servicios ofrecidos al público, los crea el artesano únicamente con su capacidad de trabajo.

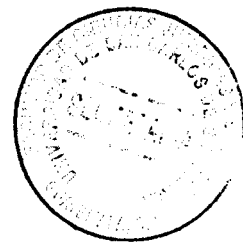
La organización carece de autonomía, no tiene capacidad para producir un rendimiento ni vitalidad; está unida por la persona del artesano que la vincula a sus deseos. No se dan los casos de protección a la empresa mercantil, que forman el régimen de ésta.

“La empresa es un objeto, al cual el derecho considera como una unidad, que es un instrumento para el ejercicio profesional de las actividades que la ley califica de mercantiles o, propias de los comerciantes, ya que les es consubstancial el propósito de lucro y el ser sistemáticas; y se forma por la coordinación de un conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos”²⁴

En el derecho mercantil guatemalteco, existe la configuración de la empresa sobre la base de los principios de unidad de trato y de conservación y se regula como cosa.

La empresa, es la unidad jurídica constituida por la coordinación de bienes y servicios; para el ejercicio de una actividad mercantil.

²⁴ Ibid. Pág. 36



3.2. Naturaleza jurídica

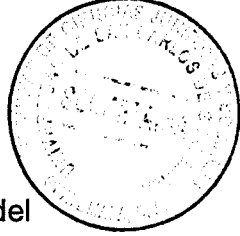
Son numerosas las teorías que se han elaborado para explicar la naturaleza jurídica de la empresa mercantil, y una breve consideración de las más importantes permite apreciar con mayor claridad su régimen en el derecho mercantil de Guatemala.

- a) La empresa como sujeto o persona jurídica: para esta teoría, la empresa no es un sencillo conjunto de medios de producción, sino una entidad con propio nombre, caracteres, vida, funciones y crédito, es decir, un sujeto; una persona jurídica.

La principal objeción que se le ha formulado a esta doctrina es la de que resulta incongruente que la empresa siendo sujeto de derecho; sea al mismo tiempo objeto de este.

Es interesante mencionar que modernamente, a causa de la confusión entre empresa y sociedad, podrá pensarse en un renacer de la doctrina de la personificación de la empresa, ya que al ser confundida la empresa con la sociedad; la personalidad jurídica atribuida a esta se extiende a la empresa misma.

- b) La empresa como patrimonio autónomo o separado: según esta teoría, la empresa es un patrimonio separado o patrimonio de afectación, cuya peculiaridad estriba en

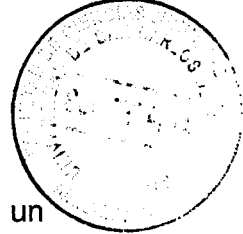


hallarse destinado a un fin, de tal manera que existe un patrimonio distinto del patrimonio del comerciante o empresario, con nombre especial; administración y representación propias y capacidad para las relaciones jurídicas.

Esta doctrina no encuentra fundamento legal, debido a que le falta al patrimonio mercantil la nota esencial del patrimonio autónomo, que es la separación de responsabilidad, en donde los acreedores mercantiles no pueden exigir una satisfacción privilegiada y preferente en ese patrimonio; en donde la quiebra del comerciante ser provocada por deudas civiles y afecta a todo el patrimonio del deudor común. Luego el patrimonio mercantil, no tiene deudas propias; sino que responde de toda clase de deudas civiles y mercantiles.

Aún en el caso de tener un comerciante varias en empresas mercantiles, los acreedores pueden dirigirse indistintamente contra todas ellas; aunque los créditos hayan nacido en la explotación de una empresa determinada.

Las sucesiones del comerciante confunden en una misma herencia el patrimonio civil y el mercantil y no son posibles las relaciones jurídicas, entre ambos patrimonios: el civil y el mercantil.



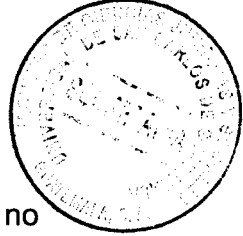
c) La empresa como actividad: Conforme a los sostenedores de esta teoría, desde un punto de vista jurídico existen dos aspectos distintos: uno subjetivo y otro objetivo de la empresa.

Desde el punto de vista subjetivo, se trata de la actividad del sujeto organizador y desde el ángulo objetivo, de los medios instrumentales por él organizados para el servicio de esa actividad.

La idea de empresa se centra sobre el aspecto subjetivo, es decir, sobre la actividad, y la idea de establecimiento, negocio y hacienda. Esta concepción de la empresa, permite calificarla como ejercicio profesional de una actividad económica organizada; con la finalidad de actuar en el mercado de bienes y servicios.

Se ha criticado esta posición, diciendo que concebir a la empresa como actividad es volver al punto de partida y desconocer lo que se quiere definir, porque es precisamente a actividad del empresario y de sus colaboradores; la que ha creado la empresa como cosa distinta de esa actividad.

La actividad del empresario no puede separarse de la persona de este, mientras que es indudable que la empresa puede y debe distinguirse del empresario, ya que es una creación de éste; que cobra autonomía frente a él.

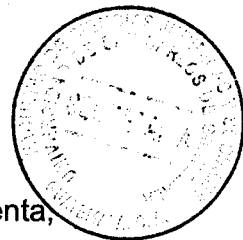


En el derecho mercantil guatemalteco, la concepción de la empresa como actividad no tiene asidero legal; ya que el Código de Comercio regula la empresa en su aspecto objetivo.

d) La empresa como organización: es el rasgo común de algunas teorías, es destacar el elemento espiritual de la empresa, al considerar que ésta sobrepasa el concepto de las cosas y de los derechos que le pertenecen; y que lo decisivo es la organización. No radica la empresa en el conjunto de elementos organizados, sino en la organización de éstos, es decir, en el conjunto de vínculos y tejidos funcionales que entre ellos existe, la vinculación no existe únicamente por lo que respecta a los bienes, sino que afecta también a los servicios, a las fuentes de aprovisionamiento, a los clientes; y consiste tanto en relaciones materiales como en relaciones puramente ideales.

Dentro de este orden de ideas, se señala que la empresa es la organización de todos los elementos para la obtención de un rendimiento, que, de un lado, produce un gasto y tiene un valor y, por otra parte, recibe especial tutela, bien mediante la prohibición de la competencia desleal; o a través de las normas que garantizan su integridad en los traspasos.

Se dan las condiciones requeridas para la existencia de un bien: por un lado, una entidad económica; por otro, el imperio sobre la misma; por estar reservada al disfrute del titular. Dentro de las teorías organicistas se cuentan: la que concibe la empresa



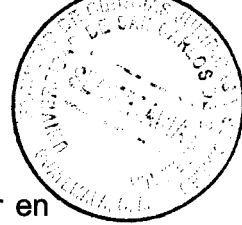
como la organización de los medios de producción y una ocasión asegurada de venta, la que distingue la empresa de la materialidad de sus elementos, y considera que es la organización el objeto del derecho sobre la empresa; y, la que hace radicar el fundamento jurídico de la tutela de la empresa, en la necesidad de proteger el trabajo organizado que la constituye.

e) La empresa como simple pluralidad de elementos heterogéneos: esta teoría denominada atomística, combate el carácter unitario de la empresa; y escinde su concepto en la multiplicidad de los elementos que entran en ella.

La empresa es un conjunto de bienes, cuyo carácter unitario no corresponde a una relación que venga a instituirse entre cosa diversa a los fines de la formación de una nueva cosa compleja que como tal; puede ser objeto de un derecho real autónomo.

f) La empresa como universalidad: de acuerdo con esta doctrina, que parte de la distinción entre cosas unitarias y universalidades, admitida por el derecho y que considera que la universalidad como una unión ideal de elementos que satisfacen juntos una necesidad, diferente de la que satisfacen separados; la empresa constituye una universalidad.

La empresa, se encuentra formada por un conjunto de bienes con un destino unitario, ese conjunto o pluralidad de cosas es entre sí materialmente distinto; pero se unifica por un nexo teleológico.

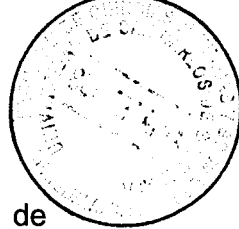


Además, se puede aceptarse que la empresa es una universalidad, hay que tener en cuenta que el tratamiento unitario lo confiere el derecho, solamente en ciertos aspectos y que los bienes que la constituyen pueden seguir y de hecho siguen en muchas circunstancias; el régimen jurídico que les es propio.

La concepción de la empresa como universalidad, es la que ha recibido la adhesión del mayor número de autores y se considera que es la que explica mejor los fenómenos derivados de la consideración de la empresa como unidad de destino; ya que en la empresa comercial se encuentran los siguientes elementos:

Hay un conjunto de elementos, reunidos para un fin determinado; existencia de un complejo formado por cosa distinta y superior a esas las cosas singulares, mientras estaban disgregadas; las partes integrales varían y el conjunto sigue subsistiendo; el todo se encuentra dotado de unidad, no por iniciativa o imperio de la ley, sino por voluntad del empresario, amparada por la ley; por emanar la empresa de la voluntad del titular y no de la ley, se le puede reputar como universalidad de hecho, lo cual nunca habría de significar que dejase de engendrar consecuencias jurídicas.

La empresa engloba en su unidad lo que el titular quiere y, cuando es objeto de un negocio jurídico, lo que quieren las partes; los créditos y deudas relacionados con la explotación de la empresa se transmiten ipso jure con ella, lo que implica autonomía

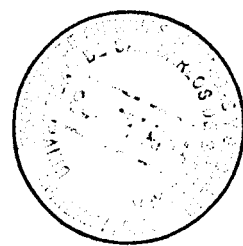


económica; para ser estimada la universalidad, debe bastar con el reconocimiento de que, al reunirse sus elementos, son estimados jurídicamente como una individualidad, distinta de esos elementos y objeto de un especial tratamiento unitario; la unidad del conjunto no implica la eliminación de los regímenes establecidos para cada uno de esos elementos, si con relación a ellos exige la ley determinadas formas o solemnidades para la eficacia de los actos.

Las notas enumeradas concurren en el derecho mercantil guatemalteco, y constituyen los rasgos de la disciplina jurídica de la empresa mercantil, a la cual se concibe como un todo con tratamiento jurídico unitario, sobre el cual pueden crearse relaciones jurídicas sujetas a la publicidad registral; y cuya existencia depende del hecho de su efectiva explotación.

La teoría de la universalidad encuentra pues, bases suficientes en la legislación guatemalteca; y explica en buena forma los fenómenos de la empresa mercantil y su régimen jurídico.

En conclusión, la empresa mercantil tiene en el derecho mercantil guatemalteco, la naturaleza jurídica de una cosa o bien mueble; que pertenece a la categoría de las universalidades.



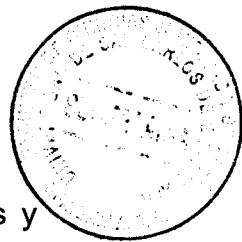
3.3. Elementos

La empresa como unidad jurídica constituida por la coordinación de trabajo, tiene elementos materiales y valores incorpóreos, para ofrecer al público con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios, es, como bien se ha dicho; un conjunto dinámico de elementos heterogéneos.

“La empresa funciona, y toda empresa deja de serlo en cuanto deja de funcionar tan pronto como el empresario ordena y combina los elementos de la producción, buscando el capital adecuado, adquiriendo máquinas e instalaciones, comprando materias primas o mercancías, arrendando locales; contratando técnicos y obreros”.²⁵

El Código de Comercio, enumera entre los elementos de la empresa: el establecimiento; la clientela y la fama mercantil; el nombre comercial y los demás signos distintivos; los contratos de arrendamiento, el mobiliario y la maquinaria; los contratos de trabajo; las mercaderías, los créditos y los demás bienes y valores similares; los secretos de fabricación y del negocio; las exclusivas y las concesiones.

²⁵ Ob. Cit. Pág. 37

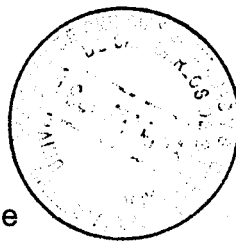


Entre esos elementos, cabe distinguir elementos personales, elementos materiales y elementos inmateriales o valores incorpóreos.

- a) Elementos personales: forman parte de los elementos personales de la empresa, las personas que prestan su trabajo y quienes obtienen de ella las cosas o servicios que proporciona. El empresario, el personal de la empresa y los clientes integran esta categoría.

- b) El empresario: es el sujeto que ejercita una actividad mercantil, en nombre propio y mediante una empresa. Al ejercitar esa actividad, por medio de una organización adecuada; lo que hace es actuar como titular de una empresa. El empresario puede ser tanto una persona individual, como una sociedad mercantil. La figura del empresario es de singular importancia, ya que es él quien coordina los diversos elementos que constituyen la empresa y dispone de dichos elementos individualmente o como una cosa unitaria, es él que constituye la empresa y la pone a funcionar. El empresario como titular de ella, es sujeto de un derecho de propiedad sobre la empresa y puede disponer de ella, como conjunto ya sea transfiriéndola; gravándola o disolviéndola.

A todo empresario corresponde, en términos generales una empresa por lo menos. Se puede dar el caso de una empresa, cuya organización no suponga la existencia de una empresa; reduciéndose a la utilización de medios financieros. Cabe también la



posibilidad, de que un empresario sea titular de varias empresas. La noción de empresario mercantil o comerciante corresponde a la doctrina de los sujetos de derecho y determina una calificación derivada de la actividad desarrollada que, a su vez; constituye un hecho.

c) El personal de la empresa: ya en la propia definición legal de empresa se destaca y se menciona en primer lugar al trabajo, de ahí que se pueda decir con propiedad que la empresa, es un centro de integración de actividades personales, y que supone un conjunto de personas colaboradoras, que prestan sus servicios en la propia empresa mediante un contrato de trabajo y sometidos a la subordinación directa o indirecta del empresario; y los que sin relación de subordinación auxilian o colaboran con el empresario de una manera eventual.

Los primeros, son los que integran propiamente el personal de la empresa y reciben también el nombre de auxiliares del empresario o del comerciante, bajo este rubro es de importancia el análisis del estatuto del comerciante o empresario. Los segundos, llamados colaboradores autónomos, no están ligados con el empresario por una relación laboral, ya que regularmente prestan sus servicios a otros empresarios; y por ello no forman parte del personal de la empresa.

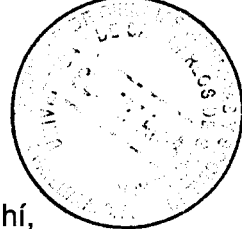


d) La clientela: es el conjunto de personas que, de hecho, mantienen con la empresa, relaciones en demanda de bienes o de servicios. Se le incluye, dentro de la denominación de la empresa y de su valorización, como resultante de una adecuada organización, pero no se puede transmitir con independencia de la empresa, ni ser objeto de derechos reales, y tampoco puede transmitir la independencia de la empresa, ni ser objeto de derechos reales; carentes de sustantividad jurídica.

La empresa requiere que la coordinación de sus elementos tenga una finalidad, la cual sólo se logra por la adecuada coordinación de elementos heterogéneos: la organización de los factores de la producción en el seno de la empresa, la calidad de los productos, la situación del establecimiento, la notoriedad de las marcas, las relaciones de negocios y también las cualidades personales del titular de la empresa: su aptitud, precisión, exactitud y cortesía.

Cualidades todas, que admiten una doble consideración: la que se refiere a los elementos singulares, materiales e inmateriales de la empresa, a su calidad, a su organización y a la actividad del fundador, en cuanto permanentemente trasfundidos y objetivados en la empresa; y el que deriva de la persona y de la actividad del titular y está unido indisolublemente a él.

Dentro de las cosas que se incluyen entre los elementos materiales de la empresa, están todas aquellas que son perceptibles por medio de los sentidos: el establecimiento, el local, el mobiliario, la maquinaria, las mercaderías, las materias primas, el dinero, etc. Jurídicamente, se trata de bienes o cosa muebles e inmuebles



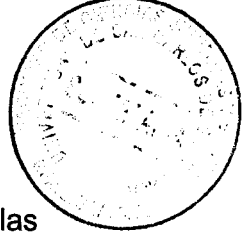
que están sujetos al tratamiento jurídico que corresponde según su naturaleza. De ahí, que la ley establezca que la transmisión o gravamen de sus elementos inmuebles, no son de importancia para las normas del derecho común.

e) La mercadería: la mercadería es una cosa mercantil, cuyo concepto se forma por las notas distintivas que la separan de su género. Es un concepto más restringido que el de cosa mercantil.

La mercadería es todo objeto destinado a la venta, todo aquella cosa corporal, mueble, susceptible de tráfico que constituye un objeto actual de la actividad mercantil y que tiene un valor incito en la cosa misma.

Este concepto se basa en las notas distintivas siguientes: la corporalidad, la movilidad, la aptitud para el tráfico, el valor patrimonial propio, y la pertenencia actual a la circulación mercantil.

f) El dinero: entre las cosas mercantiles se encuentra el dinero, ya que es objeto de prestación en varios negocios contractuales; y es objeto de derechos reales de carácter mercantil. Desde el punto de vista de la economía, el dinero es un bien de cambio, generalmente aceptado en el seno de una comunidad de pagos; es pues, el medio general de cambio.

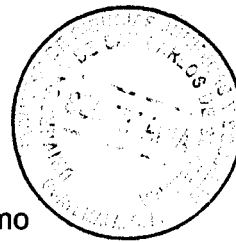


Jurídicamente, la definición más aceptada es la que considera el dinero, como aquellas cosas que en el comercio se entregan y reciben no como lo que físicamente representan, sino sólo como fracción; equivalente o múltiplo de una unidad ideal.

- g) Elementos o valores incorpóreos: el grupo de elementos o valores incorpóreos de la empresa está integrado por cosas o bienes no-perceptibles con los sentidos; pero cognoscibles con el pensamiento. Entre los elementos inmateriales, se cuentan los derechos de crédito, el nombre comercial y los demás signos distintivos de la empresa, los contratos de arrendamiento, los secretos de fabricación y del negocio, las exclusivas y las concesiones y en general; los derechos que representen un valor para el negocio.

La empresa funciona frecuentemente, en locales que pertenecen a persona distinta del empresario; el cual se ve precisado a contratar con el dueño el arrendamiento correspondiente.

La disciplina jurídica del contrato de arrendamiento corresponde al Derecho Civil, limitándose el Código de Comercio a incluir dentro de los elementos que se comprenden tácitamente en todo contrato, sobre una empresa a los contratos de arrendamiento.

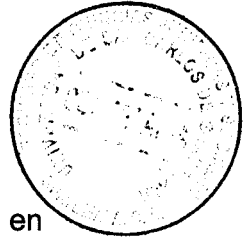


Esta inclusión, obedece a la indudable importancia que tiene el local, no sólo como base física de la empresa; sino por lo que implica desde el punto de vista de la clientela y de la fama mercantil.

El volumen y calidad de la clientela, depende muchos casos de la situación de la empresa. De ahí que le interese al empresario, la estabilidad o inmutabilidad de los derechos de arrendamiento. El Código Civil, en orden a la estabilidad se limita a establecer que, vencido el plazo del arrendamiento, el arrendatario tiene derecho para la renovación del contrato, por un nuevo plazo y que hay renovación tácita; si el arrendador no reclama la cosa y recibe la renta del período siguiente sin reserva alguna.

La disposición del Código de Comercio, relativa a la inclusión tácita de los contratos de arrendamiento en cualquier contrato sobre la empresa; significa un indudable derecho para el arrendatario que modifica en este aspecto el régimen civil del contrato de arrendamiento.

Tanto el que transmite la empresa como el que la adquiere, tienen en virtud del referido precepto; un derecho al arrendamiento de los locales de la empresa. En la práctica se le otorga al derecho de arrendamiento, un valor independiente de la empresa y así es frecuente que se transmita ese derecho en forma aislada. Ese derecho de



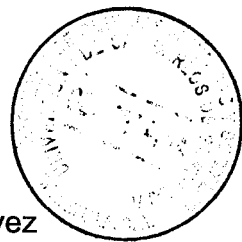
arrendamiento, cuya transmisión se hace independientemente de la empresa, recibe en el lenguaje de los negocios el nombre de derecho de llave; y a pesar de su evidente existencia no está reglamentado en el derecho guatemalteco.

3.4. Establecimiento

El establecimiento es la base física de la empresa, es su asiento material. Se ha identificado establecimiento con empresa, pero esta identificación es incorrecta, ya que la empresa es un organismo de producción vivo, dinámico y el establecimiento es la base inerte; estática de esa organización.

Desde el punto de vista jurídico, el efecto fundamental del establecimiento es la equiparación entre domicilio del comerciante y establecimiento, de tal manera que cuando se habla de domicilio del comerciante; debe entenderse como tal el establecimiento de la empresa.

El lugar del establecimiento es determinante de la competencia del Registrador Mercantil para la inscripción correspondiente, y de la competencia judicial común, ya que si la acción se refiere a un establecimiento comercial o industrial; el demandante podrá deducirla ante el juez del lugar en que esté situado el establecimiento. Una



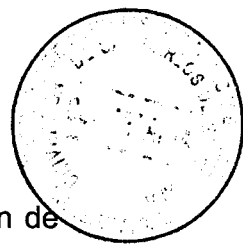
empresa puede tener uno o varios establecimientos y puede darse el caso, cada vez menos frecuente; de que haya empresas sin establecimientos.

Desde el punto de vista jurídico-económico se señalan las siguientes hipótesis, un mismo titular explota diferentes negocios mercantiles, cada uno de los cuales constituye una empresa distinta; una misma empresa tiene un centro de operaciones con diferentes locales accesorios, y un mismo titular desdobra la explotación de la empresa en sucursales sometidas a una dirección única; pero con cierta independencia.

El establecimiento principal, es el lugar en que se encuentra la dirección del negocio, el centro de operaciones; y recibe el nombre de establecimiento principal o casa matriz.

“La sucursal es el establecimiento subordinado al establecimiento principal, en el cual se realizan los mismos actos jurídicos con igual sustantividad y con cierta independencia. Las características de la sucursal son: debe servir a la concertación de actos jurídicos referentes al objeto de la empresa y no simplemente a actos auxiliares, requiere cierta independencia, de tal manera que pueda subsistir aun cuando desaparezca el establecimiento principal, debe estar sujeta a la dirección superior del establecimiento principal o casa matriz; y requiere una separación del establecimiento

“La sucursal es el establecimiento subordinado al establecimiento principal, en el cual se realizan los mismos actos jurídicos con igual sustantividad y con cierta

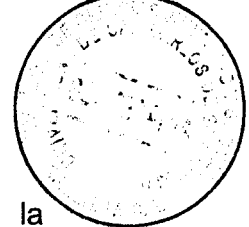


independencia. Las características de la sucursal son: debe servir a la concertación de actos jurídicos referentes al objeto de la empresa y no simplemente a actos auxiliares, requiere cierta independencia, de tal manera que pueda subsistir aun cuando desaparezca el establecimiento principal, debe estar sujeta a la dirección superior del establecimiento principal o casa matriz; y requiere una separación del establecimiento principal en cuanto a lugar, sin que sea necesario que exista diversidad de localidades o poblaciones.²⁶

Local comercial, es el edificio o las instalaciones físicas en un determinado lugar; que se destinan para el ejercicio de una actividad mercantil. Todo establecimiento, tiene un local y como éste es importante a los efectos de la clientela y de la fama mercantil, la ley, al disciplinar lo relativo al establecimiento, se cuida de disponer que el cambio de local del establecimiento principal debe ponerse en conocimiento público mediante aviso que se publica en el Diario Oficial y que también debe inscribirse en el Registro Mercantil; sancionándose la falta de publicación dando derecho a los acreedores a exigir daños y perjuicios.

Si el cambio de local ocasiona una disminución notable y permanente del valor del establecimiento o si se hiciere de una plaza a otra, los acreedores tienen derecho a dar por vencidos sus créditos, siendo requisito para ordenar embargo la previa declaración

²⁶ Lara Velado, Roberto. **Introducción al estudio del derecho mercantil**, pág. 46

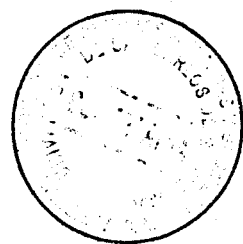


judicial de disminución de valor y debiendo intentarse la acción después de la inscripción en el Registro Mercantil.

El titular de la empresa puede prestar garantía suficiente, caso en el cual no procede el juicio; pero se da por terminado si ya se ha iniciado. Tanto el establecimiento principal o casa matriz, como la sucursal o establecimiento filial, deben inscribirse en el Registro Mercantil, y la ley dispone que es obligatoria la inscripción de las empresas y establecimientos mercantiles. En la inscripción del comerciante individual, debe señalarse el nombre de su empresa y sus establecimientos y sus direcciones.

La inscripción del establecimiento incluye su nombre, dirección y objeto, el nombre del propietario y su número de registro como comerciante; y los nombres de los administradores o factores.

Finalmente, es obligatorio también el registro de la creación, adquisición, enajenación o gravamen de establecimientos; la Constitución Política de la República de Guatemala, modificación y extinción de derechos reales sobre los mismos, cualquier cambio que ocurra en los datos de la inscripción inicial y cualquier hecho que los afecte.



CAPÍTULO IV

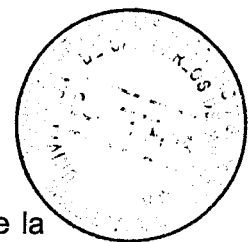
4. Vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas, trasladan los impuestos al adquiriente final recibiendo éstas sólo ganancias

Dentro de la presente investigación se han desarrollado todos los supuestos relacionados con las disposiciones materia tributaria evidenciando la existencia de la obligación de cumplir con la aportación tributaria correspondiente en la legislación guatemalteca, ahora bien, dentro de éstas obligaciones es evidente que son soportadas por el último eslabón dentro de un acto comercial que es el consumidor.

En base a lo anterior es importante evidenciar que muchas de las grandes empresas no son partidarios de soportar las obligaciones en materia tributaria, más bien trasladan dicha obligación a los clientes que se encuentren en una situación vulnerable al tener que pagar los costos de los productos y en consecuencia tienen sí o sí que cumplir con la obligación en materia tributaria.

4.1. El consumidor a nivel jurídico

El consumidor es aquel que tiene la intencionalidad de tener a su favor algún beneficio mediante un servicio, un producto o alguna cuestión similar, en ese sentido es



importante mencionar que el consumidor es en general o proviene generalmente de la clase media trabajadora, siendo por ello susceptibles a tener pérdidas dentro de la relación comercial.

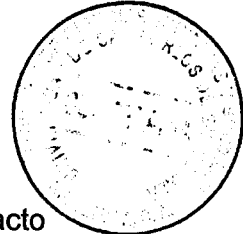
En este caso del derecho de consumidor se define como el conjunto de leyes, reglamentos y demás normativas, de carácter permanente y obligatorio, creadas por la administración general del Estado con el objetivo de proteger y defender los derechos de los consumidores y usuarios.

El Derecho del Consumo es considerado como todas aquellas normas jurídicas que tienen como finalidad la defensa de los derechos de los consumidores.

Inicialmente un principio el concepto de consumidor estaba ligado al comprador de productos alimenticios y farmacéuticos, ligándose con el tiempo a una concepción amplia del usuario como sujeto del tráfico económico frente a la empresa organizada con lo cual se perfila la idea de, consumo final de éstos para uso privado.

"En el derecho occidental moderno se arraigaron ciertos principios que datan de la Revolución francesa. Efectivamente, si a todos los hombres se los consideraba libres e iguales, era lógico que la contratación este regida por el principio de autonomía de la voluntad y que entonces el contrato fuera ley para las partes."²⁷

²⁷ Ramírez Del Busto, Rafael. **El derecho del consumidor**. pág. 65

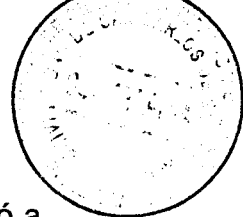


Por otra parte, en los tiempos previos a la sociedad de consumo el contrato era un acto casi excepcional, y que por ese motivo resultaba previamente negociado, discutido y acordado casi en detalle, se podría decir que el derecho comercial se elaboraba de cara al proveedor y de espaldas al consumidor, a pesar de ello el consumidor no se encontraba totalmente indefenso, ya que teorías y garantías tradicionales, como la de los vicios ocultos, conferían cierta protección al comprador.

Además, a partir de este siglo se empieza a regular al mercado, a través de leyes que reprimían los monopolios, que alentaban la lealtad comercial, y que exigían a los productos ciertas condiciones mínimas para ser comercializados, todo cual indirectamente beneficiaba al usuario. Pero si bien es cierto siempre existió el mercado y consecuentemente los consumidores, y la necesidad de brindar protección especial a éstos se tornó necesaria en el ámbito de una sociedad de derechos y de un mercado complejo, altamente diversificado.

"Esta combinación sólo se dio en el mundo una vez que empezaron a verse los frutos de la etapa de reconstrucción de posguerra (II Guerra Mundial). Previo a este periodo el consumo no limitado a satisfacer necesidades básicas y era considerado algo negativos"²⁸.

²⁸ Farina, Juan. **Los contratos mercantiles modernos**. Pág. 128

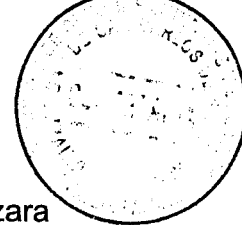


Sin embargo, algunos autores afirman que el derecho del usuario, como tal, empezó a surgir en mil novecientos cincuenta y siete en el Tratado de Roma, que creó la Comunidad Europea, en este tratado en los artículos ochenta y cinco y ochenta y seis se hace referencia a éstos, pero recién en mil novecientos setenta y dos la Asamblea consultiva del consejo de Europa editó la Carta europea de protección al consumidor para tres años después plasmar esta base programática en el programa preliminar para una política de protección de los consumidores.

Independientemente de donde se haya expedido por primera vez certificado de nacimiento a esta disciplina jurídica, este derecho nace en el mundo con fines eminentemente represivos, para gradualmente convertirse en preventiva, a la vista de ciertas características de los mercados modernos, a saber, mutabilidad, velocidad en los intercambios, alta complejidad, dificultad en la reparación de los daños provocados, nuevas modalidades de contratación.

A mediados de la década de los setenta era tal la disparidad en la protección que dispensaban los países desarrollados a sus consumidores y la situación en la que se encontraban los mismos en los países en desarrollo.

Tal y como indica el Consejo Económico y Social de la Organización de Naciones Unidas –ONU-, solicitó al secretario general que preparara un estudio sobre el tema,

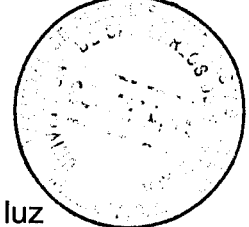


especialmente referido a las leyes vigentes en los distintos países, y que realizara consultas con los países asociados, con el objeto de elaborar una serie de orientaciones generales para armonizar dicha protección a nivel global.

En mil novecientos ochenta y tres es presentado el proyecto de normas ante el Consejo Económico y Social de la Organización de Naciones Unidas –ONU-, y luego de largas negociaciones es aprobado el documento definitivo para la Asamblea General de las Naciones Unidas el nueve de abril de mil novecientos ochenta y cinco contenida en la Resolución número treinta y nueve diagonal doscientos cuarenta y ocho.

Indica que las directrices para la protección del consumidor son un conjunto internacionalmente reconocido de objetivos básicos, preparados especialmente para que los gobiernos de los países en desarrollo y los de reciente independencia las utilizaran para la estructuración y fortalecimiento de políticas y leyes de protección del consumidor.

En la actualidad podemos afirmar que constituye un gran desafío evaluar en qué medida afectan al consumidor las grandes transformaciones que estamos viviendo en el mundo, fenómenos que no existían en la década de los años ochenta y que definen el contexto del mundo actual.

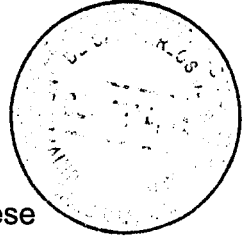


Es bien sabido éstas reglas no han quedado obsoletas es necesario evaluarlas a la luz de las nuevas tendencias, la globalización de los mercados financieros, liberalización del comercio mundial, creciente interdependencia entre los países, aparición de bloques económicos sin fronteras, desregulación de muchos campos de la actividad económica y el creciente interés en la relación entre modalidades de consumo y la protección del medio ambiente.

Este último punto resulto ser de tal importancia que motivo una propuesta del Consejo Económico y Social de la Organización de Naciones Unidas –ONU-, para ampliar las normas a los efectos de incluir modalidades de consumo sostenible, es evidente de que el derecho de consumo como tal, ha surgido desde varias etapas bien definidas, siendo una primera el surgimiento del derecho mercantil como tal marcando el papel del consumidor, usuario y proveedores, de bienes servicios, surge la etapa del reconocimiento del reconocimiento jurídico que se le haga a los consumidores dentro del ordenamiento jurídico guatemalteco.

4.2. Principios de protección al consumidor

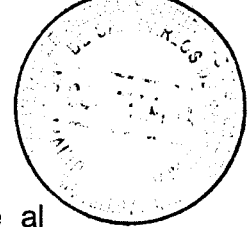
Dentro de los principios fundamentales del derecho de consumo universalmente existen diez que son básicos para la protección de los compradores beneficiarios los cuales son:



a) De elegibilidad: referente a que compre lo que desee en donde quiera, en ese sentido este es reconocido universalmente, y se refiere a que los interesados de éstos servicios tienen la facultad de comprar sin límites, sin tener que preocuparse de pagar derechos de aduana un impuesto al valor agregado –IVA- adicional al regresar a su lugar de origen, porque precisamente esta es una tarea del proveedor, aunque los costos ya se carguen al consumidor dentro del precio, no importa si el mismo acude personalmente a comprar a otro país si realiza el pedido por internet, correo teléfono.

En general, las autoridades no pueden impedir que los consumidores importen productos que hayan adquirido legalmente en otros países. No obstante, existen excepciones en el caso de los productos como las armas de fuego los artículos que resulten moralmente dañinos.

b) Principio de garantía: este se refiere a los derechos, facultades que la ley les debe otorgar a los mismos en caso de que no funcione, no sirva el producto que adquirió, si se adquiere un servicio que incumpla el acuerdo alcanzado con el vendedor en el momento de la compra, es facultad del consumidor devolverlo para que se arreglen o se cambien, otra posibilidad es solicitar una reducción de precio de otro que se le reembolse todo el dinero, además, hasta seis meses después de haber realizado la compra, es responsabilidad del vendedor y no del consumidor demostrar que el producto vendido cumple el contrato de venta, esta primicia según el cual el

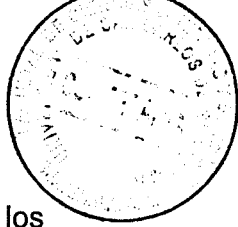


producto debe cumplir con el contrato de venta ya que protege igualmente al consumidor en caso de que adquirido no sea que se acordó comprar.

- c) Principio de legalidad: normas de seguridad alimentaria y normas relativas a otros bienes de consumo, las leyes deben garantizar que los productos que se adquieren son seguros, aunque no existe ningún sistema normativo que garantice a los consumidores la ausencia de riesgo cero y el cien por ciento de certeza.

La seguridad alimentaria se basa en el principio según el cual, para debe tenerse en cuenta toda la cadena alimenticia, así éstas normas jurídicas regulan el modo en que los agricultores y los ganaderos producen los alimentos como se transforman dichos alimentos, que aditivos y colorantes se les pueden aplicar y como se venden, en ese caso las reglas de confianza relativas a otros bienes de consumo también son estrictas, si una empresa descubre que ha introducido en el mercado un producto no seguro, tiene el deber jurídico de informar a las autoridades del país. Si el producto representa un peligro importante, la empresa debe retirarlo del mercado, todo esto como una garantía a favor de los consumidores frente a los proveedores que generalmente son los mayores beneficiados.

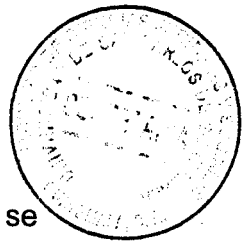
- d) Principio de información: la legislación relativa al etiquetado de los alimentos le permite saber que come, la etiqueta debe incluir información detallada sobre los



ingredientes que contienen, los alimentos, así como los colorantes, los conservantes, los edulcorantes y otros aditivos químicos empleados, si existe un ingrediente al que algún consumidor podría ser alérgico, por ejemplo, los frutos secos, debe constar en la fórmula, aunque aparezca en dosis muy bajas.

- e) Principio de tutelaridad que dice: que debe respetarse a los consumidores en los contratos, en este caso la legislación prohíbe cláusulas contractuales que impliquen engaño, por ejemplo, cuando no se logra leer la letra por ser muy pequeña, que la cantidad pagada no puede reembolsarse, su parte del contrato o bien que no se puede anular su contrato hasta que no le pague una cantidad desorbitada a modo de indemnización, no importa el contrato que haya firmado ni el país en el que firme la legislación le protege de esta clase de abusos.

- f) Principio de anulabilidad: en ocasiones los consumidores pueden cambiar de opinión, el comprador puede ser manipulado en el deseo de consumir, principalmente en el caso de ventas ambulantes, como principio general, este tipo de contratos puede anularse hasta siete días después, no obstante, existen algunas excepciones, por ejemplo, las pólizas de seguros y las compras menores, se protege igualmente a los compradores cuando realizan compras por correo, televenta y otro tipo de compras a distancia.

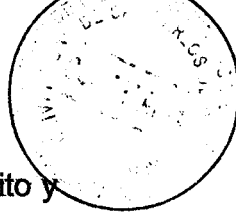


La legislación debe prohibir estrategias como la venta forzosa (enviar bienes que no se han solicitado y exigir posteriormente su pago). Si solicita un producto o servicio mediante internet, correo teléfono puede anular el contrato, sin tener que dar explicaciones, hasta siete días hábiles después.

g) Principio de alternabilidad: Que señala mayor facilidad para comparar precios La legislación debe establecer que los supermercados deben facilitar precios de la unidad de los productos su precio, por kilo o litro para ayudar al consumidor a decidir resulta más rentable. Exigiendo igualmente a las empresas de servicios financieros que faciliten una determinada información estándar. Por ejemplo, las compañías de préstamos y de tarjetas de crédito deben indicarle el tipo anual de interés que debe pagar y no únicamente la cantidad mensual reembolsada.

h) El principio de verdad sabida y buena fue guardada: lo primordial en este apartado es que no debe engañarse a los consumidores, en ese sentido la legislación prohíbe la publicidad que estafe o engaña a los usuarios, conjuntamente al realizar una compra por teléfono, correo, los vendedores deben ser claros y sinceros con el consumidor.

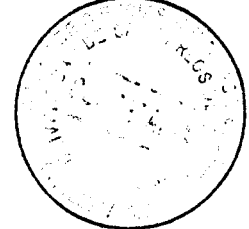
Es así como deben proporcionarle información detallada sobre su identidad, los productos que venden, su precio y el tiempo que tardaran en enviarlo.



Las compañías de préstamos y de tarjetas de crédito deben proporcionarles por escrito y en forma detallada sobre cualquier contrato de crédito que firme, incluyendo el tipo de interés que paga, la duración del contrato y el modo de anularlo.

- i) El principio de indemnización: en ese aspecto se debe de prever una protección especial para los consumidores que sean dañados por circunstancias ajenas a los mismos al momento de adquirir algún bien, servicio o demás productos adquiridos en el ámbito comercial, esto con la finalidad que los usuarios se ven protegidos adecuadamente frente a las distintas vicisitudes que puedan surgir derivado de las distintas vicisitudes surgidas en la actividad comercial.

- j) Principio de internacionalidad: este último indica que debe hacerse las indemnizaciones efectivas en caso de litigios transfronterizos, en este caso planteado se denota que existen una serie de redes para proporcionar a los consumidores consejo y apoyo a la hora de presentar quejas contra los comerciantes de otros países, por ende los consumidores deben ser atendidos en su idioma, ahora bien en dichas oficinas pueden realizarse consultas y encontrarse documentación en el idioma del país en el que estén situadas.



4.3. Transferecia de la obligaci3n tributaria

Uno de los rasgos indispensables es la transparencia en las obligaciones en materia tributaria esto debido a la falta de claridad en quien debe de cumplir con las obligaciones que regula la ley, en la presente investigaci3n se ha denotado que las empresas no tienen una real sujeci3n a cumplir con una determinada obligaci3n en materia tributaria, al contrario, la ley permite mediante ciertos vaci3s legales que esta obligaci3n sea trasladada al contribuyente.

De esta manera se sigue perpetuando que los obligados finales sean los que carguen con toda la carga en materia tributaria esto sin el menoscabo de la situaci3n econ3mica en la cual se encuentre el futuro contribuyente, ahora bien, 3stas situaciones no son informadas ni trasladadas al particular que no denota en su diario vivir la carga tributaria que se le impone.

Cuando se propone la transparencia como una soluci3n para que la obligaci3n tributaria no sea trasladada de una gran empresa a el contribuyente se hace la referencia espec3fica que se deben de implementar mecanismos adecuados en los que se regule como las obligaciones en materia tributaria deben de ser reajustadas, es entendible que las grandes empresas no pueden absorber toda la carga tributaria, pero si parte de ella es as3 como dentro de una sociedad equitativa se puede prever trasladar parte de la



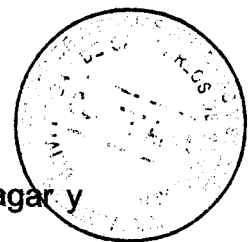
obligación tributaria al denominado contribuyente, pero también parte de esta obligación puede ser absorbida por la gran empresa esto con el afán de proteger a ambas partes dentro de la legislación en materia tributaria.

Es así como dentro de la presente investigación se ha determinado que la obligación tributaria desde un sentido transparente debe de proveer los mecanismos necesarios para que la población no se vea desprotegida frente a las grandes empresas y al contrario desarrollar un equilibrio al momento de cumplir con obligaciones en materia tributaria.

4.4. Implementación de responsabilidad tributaria

Dentro de la legislación en materia tributaria se regula, todo lo relacionado con las obligaciones al momento de pago y cumplimiento en relación de tributos, sin embargo, dentro de la misma legislación se omite ese seguimiento a los productos, servicios y demás acciones o como se denomina hecho generador, el cual es la causa fundamental de la existencia de una determinada obligación en materia tributaria, en ese sentido están desarrollados en la ley todos los postulados que desarrollan la existencia de dicha obligación.

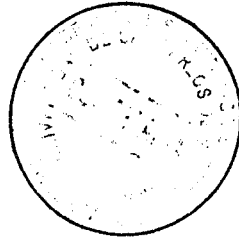
Pero la problemática es la falta de identificación clara del obligado en materia tributaria, si bien el consumidor final es quien obtendrá el beneficio de lo adquirido es injusto que



el resto de involucrados en la actividad comercial se vean beneficiados al no pagar y cumplir con determinadas imposiciones tributarias, es así como nuevamente se plantea la solución de la responsabilidad compartida o solidaria de los contribuyentes y las grandes empresas comerciales que únicamente buscan su beneficio económico.

El Estado de Guatemala en ese sentido debe de fomentar el beneficio y la protección de los usuarios estableciendo procesos y mecanismos adecuados para la implementación de la una distribución de la obligación tributaria de forma equitativa, esto mediante la implementación legal de obligar a las grandes empresas a sufragar parte de la obligación en materia tributaria, de esa forma tener la carga en esta materia de forma conjunta, no limitándose únicamente al contribuyente y más bien trasladando y equiparando las obligaciones a todos los participantes dentro de la actividad comercial.

Es necesario un cambio dentro de la legislación guatemalteca debido a la vulnerabilidad que los contribuyentes enfrentan día a día en contra de las grandes empresas, mientras que éstas se enriquecen conforme pasa el tiempo a costas del contribuyente final.



CONCLUSIÓN DISCURSIVA

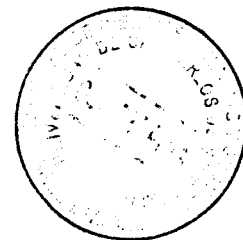
Durante la presente investigación fue posible determinar la existencia dentro del ordenamiento jurídico guatemalteco, así como en el desarrollo de las distintas doctrinas y demás medios de investigación, la existencia de la vulneración a la economía del consumidor, cuando las grandes empresas, trasladan los impuestos al adquirente final recibiendo estas solo ganancias.

Así mismo, es claro que, aunque existan principios y derechos que han sido desarrollados tanto a nivel internacional, nacional y especial para normar la responsabilidad en materia tributaria, es así como en el ordenamiento jurídico guatemalteco se desprotege al consumidor o usuario final que es a quien se le adjudica la carga tributaria.

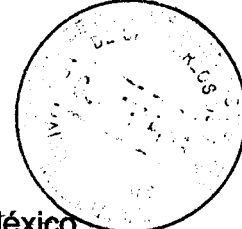
Es importante determinar que existe la necesidad que el Estado establezca los mecanismos adecuados para proteger al usuario frente a los abusos de las grandes empresas que pretenden obligar a los usuarios a cumplir con los distintos tributos y estas grandes empresas únicamente desean adquirir ganancias conforme a las ventas realizadas.

Es así como mediante la presente investigación se determina los abusos existentes por parte de estas grandes empresas, sin embargo, se denota como el Estado a día de hoy no ha realizado ninguna acción con tal de mejorar las condiciones tributarias.

BIBLIOGRAFÍA



- AGUDELO, G. D. **Teoría económica y formación del Estado nación: mercantilistas y liberalistas.** Ed. Fénix. 2011.
- ARRIGHI, Jean M. **Comercio internacional y protección del consumidor, en defensa de los consumidores de productos y servicios.** Ed. La Rocca. Bs. As. 1994.
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual. Argentina.** Ed. Heliasta, 2000.
- CALVO ORTEGA, Rafael. **Curso de derecho financiero, derecho tributario, parte general,** Ed: revisada corregida y aumentada; Madrid, España: Ed. Civitas, 2002.
- CAZORLA PRIETO, Luis María. **Derecho financiero y tributario; parte general,** Ed. Navarra, España, 2003.
- CHICAS HERNÁNDEZ, Raúl Antonio. **Apuntes de derecho tributario y legislación fiscal,** Guatemala: Ed. Facultad de Ciencias Económicas de la USAC, 2000.
- COLLADO YURRITA, Miguel Ángel. **Derecho tributario parte general,** Ed. Atalier, Barcelona, 2007.
- CRUZ, F. R. **Texto de economía política. Guatemala: Instituto de investigación económicas y sociales.** Ed. Universitaria. 2008.
- DE JUANO, Manuel. **Curso de finanzas y derecho tributario.** Argentina: Ed. Molachino, 1964.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. **Derecho financiero mexicano:** Ed. Porrúa México, México, 1969.
- DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. **Principios de derecho tributaria,** México: Ed. Limusa, 2000.
- DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. **Principios de derecho tributaria,** México: Ed. Limusa, 2000.
- EDLING, Axel. **Solución de conflictos. El Ombudsman del Consumidor. (s.e), (s.t).**
FARINA, Juan. Los contratos mercantiles modernos. Ed. Astrea de Plama. Buenos Aires, Argentina. 1993.
- GIORGETTI, Armando. **La evasión tributaria, Argentina:** Ed. Depalma, 1967.



LARA VELADO, Roberto. **Introducción al estudio del derecho mercantil.** México, D.F.: Ed. Porrúa, 1986.

MABARAK, Doricela. **Derecho financiero público,** México: Ed. McGraw-Hill, 2000.

MUN, Thomas. **La riqueza de Inglaterra por el comercio exterior:** Ed. Fondo de Cultura Económica. México D.F. 1954.

OSORIO Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas y sociales,** Argentina: Ed. Heliasta S.R.L.; 1981.

PERKÍNS, B. W. **La caída de Roma y el fin de la civilización.** Madrid: España. 2007.

QUERALT, Juan Martín y LOZANO SERRANO, Carmelo. **Derecho tributario,** España: (s.e.), 1998.

RAMÍREZ DEL BUSTO, Rafael. **El derecho del consumidor.** Univ. Autónoma Metropolitana de México 1991.

RODRÍGUEZ Y RODRÍGUEZ, Joaquín. **Derecho mercantil.** México, D.F.: Ed. Porrúa, 1979.

ROJAS GRAELL, Juan. **Administración concursal de empresas.** Barcelona, España: Ed. Taxativa, S.A., 2002.

ROLL, Erick. **Historia de las doctrinas económicas.** Editorial: México: Fondo de la Cultura Económica. 1994.

RUBIO VICENTE, Pedro. **La aportación de las empresas.** Madrid, España: Ed. Reus; 2001.

VELÁSQUEZ, G. J. **Derecho, Economía y Ciencias Sociales.** Ed. Reus. España. 2011.

Legislación:

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

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



Ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala

Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala.

Resolución No. 39/248 de la Organización de las Naciones Unidas. (25 de julio 2008).