

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



**LA SIMULACIÓN EN CONTRATOS CIVILES COMO FORMA DE
ELUSIÓN DEL PAGO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

ANA LUISA GARCÍA LÓPEZ

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2007.

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

**LA SIMULACIÓN EN CONTRATOS CIVILES COMO FORMA DE
ELUSIÓN DEL PAGO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

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 LUISA GARCÍA LÓPEZ

Previo a conferírsele el grado académico de

LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES

Guatemala, noviembre de 2007.

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

DECANO: Lic. Bonerge Amilcar Mejía Orellana
VOCAL I: Lic. César Landelino Franco López
VOCAL II: Lic. Gustavo Bonilla
VOCAL III: Lic. Erick Rolando Huitz Enríquez
VOCAL IV: Br. Hector Mauricio Ortega Pantoja
VOCAL V: Br. Marco Vinicio Villatoro López
SECRETARIO: Lic. Avidán Ortiz Orellana

TRIBUNAL QUE PRACTICÒ
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL

Primera Fase:
Presidente: Licda. Marisol Morales Chew
Vocal: Lic. Carlos Paiz Xulá
Secretario: Lic. José Alfredo Aguilar

Segunda Fase:
Presidente: Lic. Carlos Humberto Velazco
Vocal: Licda. Marisol Morales Chew
Secretaria: Lic. Hector Granados

RAZÓN: "Únicamente el autor es responsable de las doctrinas sustentadas y contenido de la tesis. (Artículo 43 del normativo para la elaboración de tesis de licenciatura en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos de Guatemala).

CARLOS ENRIQUE AGUIRRE RAMOS
ABOGADO Y NOTARIO COLEGIADO 3,426
6ª. AVE. 0-60 ZONA 4, EDIFICIO TORRE PROFESIONAL II, SEXTO
NIVEL, OFICINA 612 "A" teléfono; 2335-1617



Guatemala 23 de Marzo del 2007

Licenciado
Marco Tulio Castillo Lutín
Jefe de la Unidad de Tesis
Facultad de Ciencias Jurídicas
y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala

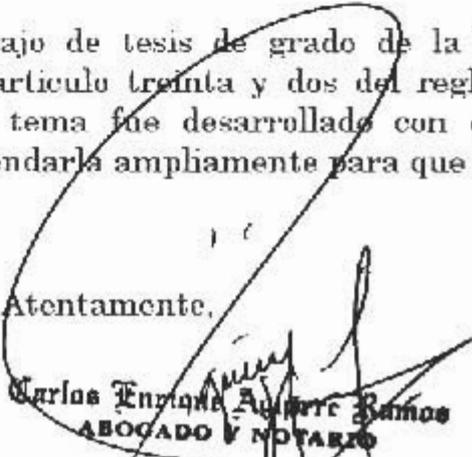
Respetable Licenciado:

Atentamente comparezco ante usted a hacer del conocimiento de la unidad de asesoría de tesis a su digno cargo, atendiendo al nombramiento que se me hizo en providencia de fecha ocho de Noviembre del año dos mil cinco, actué como asesor de tesis de la bachiller ANA LUISA GARCÍA LÓPEZ, en el trabajo de tesis denominado "LA SIMULACIÓN EN CONTRATOS CIVILES COMO FORMA DE ELUSIÓN DEL PAGO DEL IVA".

Como asesor, formulé a la sustentante las observaciones y recomendaciones que consideré necesarias las cuales fueron aceptadas habiéndose obtenido una bibliografía adecuada al tema, por lo que sus conclusiones son coherentes conforme al plan de tesis de grado presentado, de acuerdo a la investigación realizada siendo que el tema constituye un aporte valioso para la sociedad Guatemalteca..

Es mi criterio, que el trabajo de tesis de grado de la bachiller GARCÍA LÓPEZ, reúne los requisitos del artículo treinta y dos del reglamento normativo para la elaboración de Tesis, el tema fue desarrollado con empeño, esmero y seriedad, lo que me permite recomendarla ampliamente para que sea aceptado.

Atentamente,


Carlos Enrique Aguirre Ramos
ABOGADO Y NOTARIO

Licenciado: Carlos Enrique Aguirre Ramos



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

Atentamente, pase al (a la) **LICENCIADO (A) OSCAR ORLANDO MELÉNDEZ GUERRA**, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante **ANA LUISA GARCÍA LÓPEZ**, Intitulado: **"LA SIMULACIÓN EN CONTRATOS CIVILES COMO FORMA DE ELUSIÓN DEL PAGO DEL IVA"**.

Me permito hacer de su conocimiento que está facultado (a) para realizar las modificaciones de forma y fondo que tengan por objeto mejorar la investigación, asimismo, del título de trabajo de tesis. En el dictamen correspondiente debe hacer constar el contenido del Artículo 32 del normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público.


LIC. MARCO TULLIO CASTILLO LUTÉN
JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS



cc. Unidad de Tesis
MTCL/sllh

LIC. OSCAR ORLANDO MELENDEZ GUERRA
ABOGADO Y NOTARIO
Colegiado 2667
BUFETE PROFESIONAL

Oficina. 6 Av. "A" 20-38 Zona 1 Oficina No. 5
Tel. 2251-6214 Cel. 5502-3778



Guatemala 12 de junio de 2007

Señor Decano
Bonerge Amilcar Mejia Orellana.
Facultad de Ciencias Juridicas y Sociales
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria
Presente.

Señor Decano:

En cumplimiento de la providencia de ese decanato, le informo que procedi a revisar el trabajo de Tesis de la estudiante ANA LUISA GARCIA LÓPEZ, titulado: "LA SIMULACIÓN EN CONTRATOS CIVILES COMO FORMA DE ELUSIÓN DEL PAGO DEL IVA", el que debidamente fue asesorado por el Licenciado Carlos Enrique Aguirre Ramos.

El tema seleccionado se elaboró con métodos científicos y técnicas al igual que la metodología de investigaciones necesarias en cumplimiento del artículo 32 del reglamento respectivo, reuniendo todos los requisitos de forma y de fondo por lo que MI DICTAMEN es favorable para ser discutido en el EXAMEN PÚBLICO, previo a que la sustentante opte a los honrosos títulos de Abogada y Notaria y el Grado académico de Licenciada en Ciencias Juridicas y Sociales.

Sin otro particular, atentamente.


Lic. Oscar Orlando Meléndez Guerra
Revisor
Colegiado No. 2,667.
Oscar Orlando Meléndez Guerra
ABOGADO Y NOTARIO



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

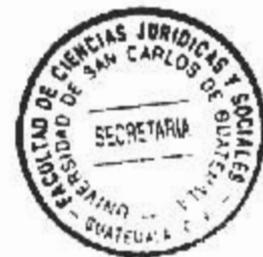
Guatemala, veintidós de agosto del año dos mil siete.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante ANA LUISA GARCÍA LÓPEZ, Titulado "LA SIMULACIÓN EN CONTRATOS CIVILES COMO FORMA DE ELUSIÓN DEL PAGO DEL IVA" Artículo 31 Y 34 del Normativo para la elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales y del Examen General Público de Tesis.-

MTCL/sllh



DEDICATORIA



- A DIOS:** Por brindarme la sabiduría, el entendimiento y la fortaleza para alcanzar la meta propuesta, por estar siempre a mi lado y ser la luz en mi camino.
- A MIS PADRES:** Luis Arnulfo López Gamarro y Blanca Lidia López Larios que siempre confiaron en mí; siendo mi fortaleza y mi motivación en mi vida al lograr mi triunfo, el cual hoy también es su triunfo, gracias.
- A MI ESPOSO:** Que en cielo reciba con orgullo esta dedicatoria y goce conmigo de este triunfo.
- A MIS HIJOS:** Anali Alejandra y Luis Ángel David quienes son la fortaleza e inspiración de mi vida y que este triunfo sea un ejemplo en sus vidas.
- A MIS HERMANAS:** Lourdes Alejandra, Blanca Francisca y Albertina por su apoyo incondicional y amor.
- A MIS PRIMOS Y TIAS:** Con cariño por su apoyo incondicional.
- A MI CUÑADO:** Axel Iván Ramírez, por su apoyo, y amistad; con todo cariño.



A MIS SOBRINOS:

Jefferson Steve, Kevin Fernando y Lexi Dashell para que este triunfo sea un ejemplo en sus vidas; que Dios permita que lleguen mucho más lejos que yo.

A MIS AMIGOS:

Por compartir tantos momentos especiales.

AGRADECIMIENTO ESPECIAL:

Licda. Yesenia Marisol de Franco y a su familia, por su Calidad humana, ¡ que Dios los bendiga!

A LOS PROFESIONALES:

Que contribuyeron a mi formación académica por su incondicional apoyo.

**A LA UNIVERSIDAD
DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA:**

En especial a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, por mi formación profesional, la cual representare con mucho orgullo.

Y A USTED:

En especial, que me honra con su presencias

ÍNDICE

	Pág.
Introducción.....	i

CAPÍTULO I

1 La simulación.....	1
1.1 Definición.....	1
1.2 El acto simulado.....	3
1.3 Clasificación.....	4
1.3.1 Clasificación doctrinaria.....	4
1.3.2 Clasificación legal.....	5
1.4 Características.....	5
1.5 Naturaleza jurídica.....	7
1.6 Causas y efectos.....	9
1.7 El contradocumento.....	13

CAPÍTULO II

2 Contratos civiles.....	17
2.1 Definición.....	17
2.2 Análisis de esencia y función del contrato.....	18
2.2.1 El contrato como documento.....	18
2.2.2 El contrato como acto jurídico.....	19
2.2.3 El contrato como fuente de derecho.....	20
2.2.4 El contrato como medio de prueba o forma constitutiva.....	20
2.3 Características.....	21
2.4 Elementos esenciales del negocio jurídico contractual.....	23
2.4.1 El consentimiento.....	24
2.4.1.1 El error.....	24

	Pág.
2.4.1.2 El dolo.....	26
2.4.1.3 La simulación.....	27
2.4.1.4 La violencia.....	29
2.4.2 La capacidad para contratar.....	30
2.4.3 El objeto del negocio jurídico.....	31
2.4.4 La causa del negocio jurídico.....	33
2.5 Clases del negocio jurídico.....	36
2.5.1 Por la naturaleza del contrato.....	36
2.5.2 Por el objeto del contrato.....	41
2.6 Efectos del negocio jurídico contractual.....	44
2.6.1 El nacimiento de obligaciones entre las partes.....	44
2.6.2 Ejecución forzada.....	45
2.6.3 Resolución por incumplimiento.....	46

CAPÍTULO III

3 Elusión fiscal.....	47
3.1 Denominaciones.....	47
3.2 Definiciones.....	47
3.3 Características.....	48
3.4 Elementos.....	49
3.5 Objetivo.....	50
3.6 Comportamiento del contribuyente.....	50

CAPÍTULO IV

4 La simulación en actos o contratos civiles como forma de elusión del pago del impuesto al valor agregado.....	51
4.1 El impuesto al valor agregado.....	51
4.1.1 Definición.....	51
4.1.2 Características.....	53
4.1.3 El hecho generador.....	54
4.1.4 Las exenciones.....	55

	Pág.
4.1.4.1 Exenciones generales.....	55
4.1.4.2 Exenciones específicas.....	58
4.2 Consentimiento de las partes.....	59
4.3 Los actos y las formas contractuales más comunes en la simulación.....	59
4.3.1 El contradocumento.....	60
4.3.2 Las franquicias.....	61
4.3.3 Contratos que disminuyen o evitan el pago del impuesto.....	63
4.3.4 Negocios jurídicos a través de interpósita persona.....	64
4.3.5 Contratos de figura legal aparente.....	64
4.4 Las instituciones.....	66
4.4.1 La Superintendencia de Administración Tributaria.....	66
4.4.2 El Registro General de la Propiedad.....	66
4.4.3 El Archivo General de Protocolos.....	66
4.4.4 Los agentes de retención.....	67
4.5 Objetivos.....	67
4.5.1 De los contratantes.....	67
4.5.2 Del notario.....	68
4.5.3 Del fisco.....	68
4.6 Efectos de la simulación.....	68
4.6.1 Efecto fiscal.....	68
4.6.2 Efecto jurídico.....	69
4.6.3 Efecto personal.....	69
4.7 Medidas para contrarrestar la elusión del pago del impuesto al valor agregado con motivo de la simulación de actos y contratos.....	70
4.7.1 Reevaluación de bienes inmuebles.....	70
4.7.2 Verificación de precios de mercancías.....	70
CONCLUSIONES.....	73
RECOMENDACIONES.....	75
BIBLIOGRAFIA.....	77

INTRODUCCIÓN

El problema objeto de la presente investigación está revestido de factores cuyo análisis es de especial importancia para la economía del país, en el tema relacionado con la percepción de los tributos y, específicamente, el Impuesto al Valor Agregado en los actos y contratos civiles, debido a que este impuesto constituye una de las fuentes de ingresos más importantes para el Estado, para sufragar los gastos de su funcionamiento y para la ejecución de obras de beneficio público.

La simulación en los actos y contratos civiles como una forma de elusión del pago de Impuesto al Valor Agregado, es de uso frecuente en los negocios jurídicos civiles en el municipio de Guatemala, porque los contratantes se aprovechan de los espacios que las mismas leyes fiscales les otorgan y adoptan una actitud o comportamiento de renunciar, materializar o desarrollar una actividad económica, sujeta a gravamen que les permite eludir de manera lícita y simple, la realización del hecho generador de la obligación tributaria.

En la simulación de actos o contratos civiles para eludir el pago de los impuestos, se aparenta un hecho imponible completamente distinto a la intención de las partes y de esta manera el hecho generador de la obligación tributaria, queda revestido de una forma jurídica diferente a la que le correspondería en condiciones normales, regularmente con detrimento del derecho del Estado a percibir impuestos, porque la finalidad de simular el negocio jurídico es evitar parcial o totalmente el pago de los impuestos y, en especial, el del Impuesto al Valor Agregado, sin que los contratantes puedan ser perseguidos por violación a las leyes tributarias, porque han usado figuras jurídicas legales.

En tanto no exista una norma que provea los mecanismos legales para combatir la elusión del pago de los tributos, la práctica de la simulación del negocio jurídico continuará y el fisco no obtendrá los fondos necesarios para cumplir los fines del Estado.

Esta actitud de los contribuyentes, que evitan el pago del Impuesto al Valor Agregado, irónicamente está avalada o fundamentada por la Constitución Política de la República de Guatemala, que en el Artículo 6 preceptúa que todas las personas pueden hacer lo que la ley no prohíbe, y en el Artículo 3 numeral 4 del Código Tributario, se establece que se requiere la emisión de una ley para tipificar infracciones y establecer sanciones, incluyendo recargos y multas, de tal manera que, las puertas para sancionar a los que evitan el pago de impuestos, haciendo uso de figuras legales proporcionadas por la ley, están cerradas por el momento.

En el primer capítulo de este trabajo, se realiza una definición y ubicación, desde la perspectiva doctrinaria de la simulación, la clasificación de la simulación, tanto legal como doctrinaria, los elementos que la caracterizan, su naturaleza jurídica, la causas que le dan origen y la repercusión de sus efectos, así como un análisis del documento como aliado importante de la simulación.

En el segundo capítulo, se presenta una definición y análisis de los contratos civiles, su clasificación y aquellos elementos esenciales que le dan vida y sentido, la capacidad para contratar, el objeto, causa y función, así como los efectos del negocio jurídico contractual.

En el tercer capítulo se hace análisis del fenómeno de la elusión, se caracteriza a la elusión, se definen los elementos o factores que intervienen en este tipo de actitud del contribuyente y cuáles son sus causas, cuáles son sus características y elementos, asimismo se analizan sus objetivos.

En el cuarto capítulo se establece por qué la simulación es una forma de elusión del pago del Impuesto al Valor Agregado, en los actos y contratos civiles, principiando por definir y realizar un análisis del Impuesto al Valor Agregado, sus características y, en un momento, en qué se genera la obligación tributaria; también se analiza el consentimiento de las partes como esencia del contrato mismo, se realiza una reseña de las instituciones que están vinculadas a los actos y contratos simulados y de los

objetivos perseguidos con su celebración. Luego se analizan los efectos de la simulación y se sugieren algunas medidas para contrarrestar la elusión del pago del Impuesto al Valor Agregado con motivo de la simulación de actos contratos.

La Superintendencia de Administración Tributaria, necesitará del apoyo del Organismo Legislativo en el sentido de crear normas que limiten el abuso en el uso de la elusión por medio de la simulación de actos y contratos, para poder cumplir con su objetivo primordial que es el de percibir el cien por ciento de los tributos.

La hipótesis formulada se planteó de la siguiente manera: El establecimiento de un impuesto único que afecte a los contratos civiles, que no lleven aparejado enajenación, permitirá la reducción de la evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado.

El objetivo general formulado fue: Demostrar que la simulación contenida en algunos contratos del orden civil permiten evadir el pago del Impuesto al Valor Agregado.

Los objetivos específicos, por su lado, se plantearon de la siguiente manera: a) Generar el basamento legal para la creación de un impuesto mínimo en cada uno de los contratos civiles que no lleven aparejada enajenación; y, b) Formular el mecanismo necesario para instaurar una oficina de supervisión de los contratos civiles que se cartulen.

Los métodos utilizados fueron: analítico, sintético, inductivo, deductivo, así como el científico. Mientras que las técnicas fueron: El fichaje, la recopilación de noticias e información electrónica y la entrevista.

CAPÍTULO I

1. La simulación

1.1 Definición

La simulación es una alteración aparente de la causa, la índole o el objeto de un acto o contrato. “En el ámbito contractual hay simulación cuando existe divergencia entre la voluntad real de los contratantes y la voluntad declarada por ellos”¹.

La simulación de los actos jurídicos, se produce cuando ambas partes contratantes, o uno de ellos:

- Encubren un contrato específico con la apariencia de otro;
- Contienen cláusulas que no son sinceras;
- Contienen fechas inexactas;
- Por el acto o contrato se constituyen o transmiten derechos a favor de personas interpuestas, que no son aquellas para quienes en realidad se constituyen o se transmiten.

En la ley, específicamente en el Artículo 1284 del Código Civil, Decreto Ley Número 106, establece que: “La simulación tiene lugar: 1º. Cuando se encubre el carácter jurídico del negocio que se declara, dándose la apariencia de otro de distinta naturaleza. 2º. Cuando las partes declaran o confiesan falsamente lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas; y 3º. Cuando se constituyen o transmiten derechos a personas interpuestas, para mantener desconocidas a las verdaderamente interesadas”.

¹ Contarino, Silvia. **Contratos civiles y comerciales, ámbito contractual y teoría general**. Pág. 119.

Tanto en la definición doctrinal, como en la que nos proporciona la ley, se encuentra que la simulación puede tener dos finalidades

- Aparentar un acto que en la realidad no existe, y
- Ocultar un acto real, en la forma o apariencia de otro distinto.

Por otra parte no es lo mismo que exista una ausencia total de expresión de la voluntad, a que en una transacción contractual exista un vicio en la voluntad que se ha expresado.

Como una irregularidad de manifestación de la voluntad, la simulación según Ferrara es: “la declaración de un contenido de voluntad real, emitida conscientemente y de acuerdo entre las partes, para producir con fines de engaño la apariencia de un negocio jurídico que no existe o que es distinto de aquel que realmente se ha llevado a cabo”².

Para entender con más claridad y precisión el fenómeno de la simulación en los negocios jurídicos, se hace necesario buscar parámetros de comparación que indiquen qué es simulación en si y qué negocio jurídico no lo es, de tal manera que por diferenciación se tiene:

- “La diferencia radical que existe entre la simulación y la reserva mental estriba en que ésta se hace para inducir a error a quien va dirigida la declaración y, en cambio, en la simulación como ya dijimos la discordancia es preordenada con la otra parte y concertada con ella a fin de engañar a los terceros.
- Con los negocios fiduciarios en que éstos son perfectamente queridos y reales, en tanto que la simulación no siempre lo es.

² Citado por Vásquez Ortiz, Carlos. **Derecho civil IV, obligaciones II**. Pág. 14.

- De los fraudulentos que son un medio para eludir la ley, que sin embargo, autoriza algunos supuestos de la simulación, en tanto no sea absoluta.
- De los actos aparentes, por cuanto los negocios simulados son verdaderas figuras jurídicas.
- Y, de la falsedad, que altera el elemento objetivo del negocio, mientras la simulación tan solo disfraza el consentimiento³.

La expresión, disfraza el consentimiento, es un indicativo claro que en la simulación el objetivo no es transgredir abiertamente la ley, sino que únicamente los contratantes aprovechan los espacios que la ley misma provee, para arreglar el negocio jurídico a su conveniencia.

1.2 El acto simulado

Para que exista el acto jurídico simulado es necesario que contenga una declaración de voluntad, y dicha declaración no sea congruente con la voluntad real de las partes contratantes, es decir todo acto que en apariencia constituye la celebración de un negocio, pero que en realidad adolece de simulación ya sea absoluta o relativa.

El acto simulado es perseguible legalmente, por medio de la acción de simulación, en la cual se puede solicitar la anulación del negocio jurídico en virtud de lo que preceptúa el Artículo 1257 del Código Civil, en cual indica que “es anulable el negocio jurídico, cuando la declaración de la voluntad emane de error, de dolo, de simulación o de violencia...”.

Al acto simulado se le puede atacar en forma de acción o en forma de excepción, por aquel que tenga un interés legítimo, porque sus derechos o intereses ha sido

³ Vásquez Ortiz, Carlos. **Derecho civil IV, obligaciones II**. Pág. 15.

afectados ya sean los acreedores, los herederos o los cónyuges, esto quiere decir que los requisitos para que proceda una el ejercicio de una acción son dos: a) que exista un interés legítimo del actor, o b) que exista un daño efectivo o que exista un daño potencial.

Para que exista el acto simulado se deben llenar tres requisitos: a) que exista un acuerdo entre las partes para realizar la declaración simulada, b) que exista una discordancia o incongruencia entre lo declarado y lo realmente querido por las partes, y c) que exista la clara intención de afectar o inducir a error a terceras personas.

1.3 Clasificación

Para tener una visión más amplia del tema se presentan la clasificación doctrinaria y la clasificación que ofrece el código civil, es decir la clasificación legal.

1.3.1 Clasificación doctrinaria

➤ Simulación absoluta

Éste tipo de simulación ocurre dentro de la existencia misma del negocio, y tiene ocasión cuando los interesados conciertan entre si para engañar a los demás realizando actos aparentes que en realidad no desean.

➤ Simulación relativa

Ésta simulación ocurre en la naturaleza misma del negocio, y tiene ocasión cuando las partes se ponen de acuerdo entre ellas, para encubrir con su acto, otro completamente distinto, deseado realmente por las partes mismas.

Los contratantes arreglan el negocio jurídico, de manera que surtiendo los mismos efectos, las cargas impositivas sean menores para ellos.

➤ Simulación en las personas de los contratantes

Éste tipo de simulación ocurre por la existencia de personas interpuestas en el negocio, y tiene ocasión cuando la persona interpuesta – llamada también testafarro, fantoche u hombre de paja – no interviene en la declaración real de voluntad de realizar el negocio, y únicamente finge intervenir.

1.3.2 Clasificación legal

La ley civil guatemalteca únicamente reconoce la simulación absoluta y la simulación relativa.

- “La simulación es absoluta cuando la declaración de la voluntad nada tiene de real;..” Artículo 1285 del Código civil, Decreto Ley número 106.
- “...y es relativa, cuando a un negocio jurídico se le da una falsa apariencia que oculta su verdadero carácter”. Artículo 1285 del Código civil, Decreto Ley número 106.

En ambas clasificaciones la simulación se caracteriza por ser ya sea un negocio arreglado para engañar o negocio de falsa apariencia sin caer por supuesto en un acto ilícito.

1.4 Características

La simulación como acto jurídico presenta las siguientes características

- La simulación es sinalagmática, es decir que implica en su contenido y esencia obligaciones para todas las partes que intervienen en el negocio jurídico.
- La acción contra simulación no prescribe, ni entre las partes que simularon y ni para los terceros perjudicados con la misma.
- La simulación se realiza en el marco de un acuerdo de voluntades, porque se necesita el consentimiento de las partes para realizar el acto simulado.
- La simulación se enfoca por lo común a la obtención de beneficios personales para los contratantes burlando o desatendiendo prohibiciones legales.
- Es un negocio jurídico, porque contiene los elementos esenciales que son la voluntad, una causa, un objeto sobre el cual recae la acción y es realizado entre personas con capacidad para ejercer derechos y contraer obligaciones.
- Afecta al patrimonio enajenable de uno o de ambos contratantes, toda simulación está referida a un objeto sobre el cual se realiza el ejercicio de la voluntad de los contratantes.
- Es un acto jurídico bilateral, cuando se realiza entre dos o más contrastes, quienes dan su consentimiento para que la simulación se perfeccione.
- La ley guatemalteca no reprueba la simulación, cuando no perjudica a ninguna persona, ni cuando su fin es lícito o está enmarcado dentro de los parámetros que manda la ley.
- La simulación es un vicio del perfeccionamiento de los contratos, es decir, del consentimiento o expresión de la voluntad.

- La simulación no es causal para dar por anulado el negocio jurídico, siempre y cuando su finalidad no se encuadre en una ilicitud contractual.
- La simulación produce consecuencias de derecho, porque se utilizan figuras legales para su perfeccionamiento.
- La simulación se caracteriza por su carácter conmutativo, porque un contratante se obliga a dar, hacer una cosa que se considera equivalente a lo que hace o da el otro contratante.
- La simulación pueden tener efectos, sobre los intereses de terceras personas, porque a veces se utiliza la figura del testaferro, quien presta su nombre para que aparezca en el contrato, pero no tiene ningún interés real o personal en el negocio jurídico.
- Cuando el acto simulado es ilícito, por ser contrario a la ley o por perjudicar a terceras persona, puede configurarse en la categoría de delito de falsedad o delito de defraudación.

1.5 Naturaleza jurídica

Para definir la naturaleza jurídica de la simulación será necesario analizarla a la luz de las ramas del derecho que afecte, en determinado momento y bajo circunstancias especiales, así por ejemplo:

- El derecho civil, por las formalidades que debe llenar para su perfeccionamiento como negocio jurídico, por cuanto todo contratos debe llenar requisitos formales para su validez tales como, el libre consentimiento como expresión de la voluntad de las partes, la causa o el motivo que tienen los contratantes para celebrar el acto,

el objeto sobre el cual recae la acción de los realizan el contrato y la capacidad que deben tener los que acuerdan como sujetos de derechos y obligaciones.

- El derecho penal, por su efecto negativo o damnificador sobre el patrimonio o derechos civiles de uno de los contratantes o de terceras personas, cuando derivado del contrato simulado se afectan los derechos patrimoniales de personas que hayan intervenido en el contrato o que no necesariamente hayan sido partes intervinientes en el contrato, por ejemplo enajenación en fraude de acreedores, la simulación de preñez o de parto, la supresión o la suposición del estado civil, etc.
- El derecho administrativo, cuando derivado del negocio jurídico simulado se hayan vulnerado derechos de instituciones del estado, por ejemplo en la compra venta de una empresa con el objeto de que el nuevo propietario trate de evadir sus obligaciones empresariales adquiridas, con el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
- El derecho tributario, cuando como consecuencia del negocio jurídico, se perjudiquen los intereses económicos del Estado y sus entes encargados de la recaudación de los tributos, por ejemplo la subfacturación para reducir el desembolso por pago de impuestos, aranceles, etc.
- El derecho mercantil, si el daño afecta al comercio o entes comerciales, cuando por efecto de la realización del negocio jurídico se afecte el comercio en general, por ejemplo el dumping disimulado con una figura contractual aceptada por las leyes del país.

En conclusión se sabe que la naturaleza jurídica de la simulación en el negocio jurídico, por su formalismo es eminentemente del ámbito del derecho civil, específicamente el derecho de obligaciones, pero por sus efectos también es objeto de consideración en los derechos penal, administrativo, tributario y mercantil.

La simulación también se ha observado en el ámbito del derecho laboral, cuando a los trabajadores se le paga en la realidad un salario inferior, al que aparece escrito en los recibos que se les hace firmar.

La existencia de la simulación plantea la interrogante acerca de cual es la naturaleza del acto simulado, con el propósito de definir qué sanciones deberá imponerse en cada caso en particular, a raíz de la interrogante planteada se han generado dos posturas cuya base radica en dos tesis diferentes:

➤ El acto inexistente

Establece que la voluntad declarada no existe, porque en el sujeto está ausente el ingrediente intención, por lo tanto no hay contrato.

➤ El acto ineficaz

Según esta postura la voluntad existe, pero la declaración es falsa y por esa razón el contrato adolece de ineficacia.

La ley guatemalteca adopta la postura de que los actos simulados no son actos inexistentes pero si son anulables, por lo tanto son ineficaces, dependiendo del tipo de simulación efectuada la cual deberá ser analizada, así será la sanción que se deberá aplicar.

1.6 Causas y efectos

Es regla generalmente aceptada que toda causa conlleva indefectiblemente un efecto, que no hay efecto sin causa, y la simulación en los negocios jurídicos no son la excepción, por lo tanto se debe analizar cada efecto por la causa que le dio origen, así

➤ Causa

En un negocio jurídico simulado las partes se ponen de acuerdo para engañar a los demás por medio de una relación contractual aparente, que no era deseada por las partes mismas

➤ Efecto

En relación a las partes entre si:

Por el hecho de faltar la voluntad de provocar el negocio contenido en el contrato, sino en cualquier otro contrato, el acto es totalmente nulo entre las partes intervinientes.

En relación a terceros de buena fe:

El negocio jurídico será real y efectivo en cuanto a su existencia, por todo el tiempo que el tercero afectado ignore que se trata de una simulación.

Cuando el tercero afectado se dé por enterado que el negocio ha sido simulado, pueden atacar, solicitando ante los órganos jurisdiccionales competentes que se declare la inexistencia del contrato simulado

➤ Causa

En un negocio jurídico simulado en el cual las partes encubren un acto jurídico con otro distinto al deseado realmente por ellas, dando una apariencia que no es lo que realmente ha querido acordar entre si.

➤ Efecto

En relación a las partes entre si:

La voluntad real se impone a la simulación realizada, y de esta manera en la realidad, la validez la tiene el acto que ha sido ocultado o encubierto, y se anula (entre las partes) los efectos del negocio simulado, aunque en apariencia éste figure en los documentos.

En relación a terceros de buena fe:

El negocio simulado en los términos descritos, se tendrá como válido y realmente existente, de tal manera que los otorgantes, en ningún momento podrán invocar la simulación realizada para impugnar los derechos adquiridos de buena fe por terceras personas.

➤ Causa

En un negocio jurídico simulado en el cual una de las partes es un testaferro que ha prestado su nombre fingiendo la celebración de un acto jurídico, la subsistencia del negocio jurídico queda supeditada al hecho que nunca se sepa la verdad del acto realizado.

➤ Efecto

En relación a las partes entre si:

- ✓ La persona que ha prestado su nombre es absolutamente ajena a la relación contractual.
- ✓ Cuando se descubre la simulación, tiende a desaparecer.
- ✓ La persona interpuesta es solo prestadora de nombre.

- ✓ Los tres involucrados en la simulación se verán obligados mantener una relación constante y armónica por efecto del secreto que guardan.
- ✓ El testafierro no adquiere en la realidad, derechos sobre el negocio celebrado.

Con relación a terceros de buena fe:

En la realidad el contrato se celebra entre el dominus (con nombre fingido), y el tercero interviniente.

➤ Efectos legales

Una vez que se han realizado negocio simulados, las partes han creado derechos y obligaciones recíprocas, las cuales deben ser cumplidas por los que se deben conocer principalmente los efectos que la simulación produce en términos legales, y éstos están plasmados en el Código Civil, así:

“Es anulable el negocio jurídico cuando la declaración de voluntad emane de error, de dolo, de simulación o de violencia. La nulidad no puede pedirla o demandarla la parte que hubiere causado el vicio”, Artículo 1257 del Código Civil.

“La acción de simulación es imprescriptible entre las partes que simularon y para los terceros perjudicados son la simulación”, Artículo 1288 del Código Civil.

“Si la persona favorecida por la simulación ha transferido a otro sus derechos, la acción contra el tercero sólo es admisible si la transmisión tuvo lugar a título gratuito. Si la transmisión se operó a título oneroso, la revocación sólo será posible, si el sub. Adquiriente obró con mala fe”, Artículo 1289 del Código Civil.

“La nulidad que se funde en vicios del consentimiento de las partes o de una de ellas, solamente se podrá intentar por la parte cuyo consentimiento está viciado o por quien resultare directamente perjudicado”. Artículo 1310 del Código Civil.

La ley guatemalteca permite que la nulidad sea declarada de oficio por el juez cuando resulte manifiesta. También puede ser pedida por cualquier persona que tenga interés legítimo o también puede ser pedida por el Ministerio Público.

En conclusión se puede pedir la declaración de la nulidad de un negocio jurídico simulado, cuando pueda probarse ante los tribunales correspondientes, por las personas que se sienta afectada aún cuando no haya sido parte en la celebración del negocio jurídico.

1.7 El contra documento

Por su importancia y la estrecha relación que guarda el contra documento con la simulación como vicio de la expresión de voluntad en el negocio jurídico, es necesario entenderlo y definir su función como coadyuvante de la simulación misma.

➤ Denominaciones

También se le conoce en doctrina como contraescritura, contra estipulación o contra instrumento.

➤ Definición

Es aquel instrumento público o privado que siendo otorgado por las partes simultáneamente o posteriormente, deja sin efecto o modifica otro instrumento que ha

sido celebrado por las mismas partes. Es decir las partes simulan un negocio contractual, pero a la vez celebran otro contrato diferente que modifica o suprime los efectos del primero o sea el contrato principal.

Convención o acuerdo de carácter reservado, celebrado por las partes en un documento público o privado, o de forma verbal, por medio del cual las partes interesadas o al menos una de ellas, estipulan reservas de derechos, suprimen o modifican parcialmente todas o algunas de las cláusulas o el contenido de una obligación específica del contrato de acuerdo a su conveniencia personal o en algunas ocasiones con el objeto deliberado de perjudicar a terceras personas.

Suele suceder que sea en el contra documento en donde las partes, hacen constar el verdadero y auténtico carácter del contrato simulado, porque es en donde cada parte interesada realiza las reservas, que convengan a su intereses personales.

En interesante resaltar que es en el contra documento, en la mayoría de los casos, donde se realizan negocios con propósitos poco ajustados a la legalidad, y en muchos casos también en los documentos principales, y en los casos más intrépidos, pueden esconder una defraudación de carácter tributario. A este respecto Silvia Contarino expone “En relación con el contra documento, hay que destacar que también es el contrato; el contra documento es un verdadero contrato entre quienes son partes de una simulación”⁴

➤ Objetivo del contra documento

Por regla general el contra documento tiene la finalidad de garantizar, a una de las partes contra el contenido del contrato principal el cual es ficticio o simulado.

⁴ Contarino, Silvia. **Contratos civiles y comerciales, ámbito contractual y teoría general**. Pág. 124.

El propósito del contra documento también es el de limitar o explicar los verdaderos alcances del acto aparente, de acuerdo con las necesidades reales de las partes.

➤ Casos prácticos de uso del contra documento

Como ilustración de lo anterior se tiene el hecho de los individuos que declaran una deuda que en la realidad no existe, el presunto deudor exige del presunto acreedor, un documento en donde reconozca que la deuda no existe o que es fingida, para protegerse de la ejecución de la deuda por medios legales.

También se tiene el caso del supuesto accionista o participante de una sociedad mercantil, quien es obligado a celebrar un documento privado en el cual reconoce que las acciones o la participación no le pertenecen, y de esta manera queda privado de la posibilidad de reclamar los beneficios

➤ Efectos del contra documento

El contra documento afecta a las partes que lo suscriben.

Si el contra documento ha sido otorgado en un instrumento privado, no tendrá ningún efecto en contra del instrumento público que intenta desvirtuar.

Para que un contra documento privado tenga eficacia en contra de un instrumento público, deberá estar razonado o anotado en la escritura matriz y en la copia del documento privado por la cual hubiese obrado un tercero.

El contra documento no tiene requisitos especiales para su celebración, ni fórmulas específicas para su fraccionamiento, solo será necesario que se pueda deducirse con claridad y precisión que se trata de un instrumento que limita, explica o aclara los efectos de un contrato simulado previamente.

CAPÍTULO II

2. Contratos civiles

2.1 Definición

Derivado del latín *contractus*, el término contrato significa unir. Respecto a al significado de esta palabra latina Silvia Contarino dice: “En mi opinión el término parece apropiado, ya que el contrato une dos o más voluntades. En efecto, todo contrato requiere como mínimo el acuerdo de dos o más personas...”⁵.

Los contratos que se realizan conforme a las normas de derecho civil, son aquellos en los que predomina la libertad de las partes para llegar a acuerdos o convenios y darles flexibilidad con cláusulas especiales, generalmente constan en instrumentos escritos aunque también se pueden dar de forma oral. Lo anterior se basa en el enunciado de la ley que establece: “Cuando la ley no declare una forma específica para un negocio jurídico, los interesados pueden usar la que juzguen conveniente”.

Muchas son las formas como se ha definido el contrato, dentro de las definiciones más aceptadas está la que indica que contrato es un pacto o convenio entre las partes, las cuales se obligan entre si acerca de alguna cosa o materia determinada, y que en virtud de este convenio las partes pueden ser compelidas a su cumplimiento.

Desde el punto de vista jurídico se entiende que existe un contrato, cuando dos o más personas llegan a acuerdos, es decir emiten su declaración de su voluntad en común, y esta voluntad está dirigida a regular sus derechos. Para que la declaración de voluntad sea eficaz en el contrato es necesario que quien la emite tenga capacidad legal de acuerdo con lo que estipulan las leyes civiles.

⁵ Contarino, Silvia. **Contratos civiles y comerciales, ámbito contractual y teoría general**. Pág. 33.

Otra definición dice que contrato es un acuerdo de voluntades entre dos o más personas, con el objeto de crear entre ellas vínculos de obligaciones.

Referido al instrumento en cual consta, se dice el contrato es el documento escrito que ha sido creado para probar los convenios realizados entre las partes.

Importante para el profesional del derecho son las definiciones y normas plasmadas en las leyes de la materia y entre ellas están:

“Hay contrato cuando dos o mas personas convienen en crear, modificar o extinguir una obligación”.

En la definición del contrato debe llevar implícita su forma de perfeccionamiento para que se considere como eficaz ante la ley, la cual estipula: “Los contratos se perfeccionan con el simple consentimiento de las partes, excepto cuando la ley establece determinada formalidad como requisito esencial para su validez”.

2.2 Análisis de esencia y función del contrato

Cuando se realiza un acuerdo, no significa que se esté efectuando un contrato, es decir no todo acuerdo es un contrato, entonces se hace necesario analizar qué es un contrato, en las distintas acepciones del término: como documento, como acto jurídico, como fuente de derechos y obligaciones y como medio de prueba o forma constitutiva.

2.2.1 El contrato como documento

El contrato visto desde el punto de vista material, es decir como documento es una cosa, por lo tanto su carácter es real, existe en la realidad objetiva porque se puede apreciar por los sentidos del tacto y de la vista.

El contrato es una cosa mueble porque se trata de un escrito materializado en una o varias hojas de papel de acuerdo con lo estipulado en el Artículo 1574 del Código Civil, el cual indica que las obligaciones contenidas en los contratos pueden constar en escritura pública, en un documento privado o en un acta levantada ante el alcalde del lugar y en el Artículo 1575 del mismo cuerpo legal establece que debe constar por escrito el contrato cuyo valor exceda de trescientos quetzales y como en la actualidad solo el valor de los honorarios por fraccionar y autorizar un contrato excede el valor de trescientos quetzales, entonces todos deberán constar por escrito.

De acuerdo con lo anterior el contrato como objeto corporal tiene la finalidad de indicar la celebración de un acto jurídico, en el cual se pueden distinguir dos aspectos importantes a) la declaración o sea el contenido, y b) la escritura o sea la forma, integrada por el papel, el texto y las firmas y sellos.

2.2.2 El contrato como acto jurídico

Cuando se considera como una institución, el contrato es un acto jurídico, lo cual deriva de su naturaleza jurídica contenida en las normas del Código Civil relativas a los actos jurídicos en general y a los contratos en particular.

El contrato es un instrumento creado para la protección y progreso de las personas para la satisfacción de las necesidades de las partes y los intereses de terceros.

El contrato es una herramienta jurídica cuya finalidad es proteger intereses económicos y sociales, el acuerdo celebrado entre las partes se formaliza en un contrato, este es un acto jurídico el cual consiste en la declaración de la voluntad de los contratantes y su finalidad inmediata es servir de regulador de la relación que se crea otorgando a cada una de las partes derechos e imponiéndoles obligaciones.

En la legislación guatemalteca se encuentra lo preceptuado en el Código civil, Artículo 1517 que: Hay contrato cuando dos o más personas convienen en crear, modificar o extinguir una obligación”.

2.2.3 El contrato como fuente de derechos

El contrato es una norma jurídica particular, y en tal virtud debe ser considerado como fuente voluntaria de derechos y obligaciones. Desde este punto de vista el contrato es la causa formal de la relación jurídica que nace ente las partes y que las vincula entre si.

El medio por el cual las partes o contratantes en forma voluntaria crean una norma jurídica para regular su relación generando derechos y obligaciones recíprocas, es el contrato.

El propósito y el efecto del contrato como fuente de derechos y obligaciones es crear una norma jurídica particular o específica para las partes.

El Artículo 1519 del Código Civil preceptúa: “Desde que se perfecciona un contrato obliga a los contratantes al cumplimiento de lo convenido, siempre que estuviere dentro de las disposiciones legales relativas al negocio celebrado, y debe ejecutarse de buena fe y según la común intención de las partes”

2.2.4 El contrato como medio de prueba o forma constitutiva

La prueba fehaciente de la relación jurídica que existe entre los contratantes es el contrato, siempre y cuando esté redactado en la forma exigida por la legislación del país para que el negocio jurídico sea eficaz.

Eventualmente por su carácter documental o instrumental de la relación jurídica que vincula a los contratantes, el contrato puede servir como medio de prueba,

consecuencialmente reviste el carácter de medio probatorio conforme al Artículo 1535 segundo párrafo que establece: "...El interesado puede pedir la resolución del contrato o reclamar su ejecución, y en ambos casos, el pago de daños y perjuicios, si los hubiere".

En cuanto a la forma constitutiva la misma legislación impone que el negocio jurídico sea instrumentado de acuerdo forma determinada, como en el caso de los denominados actos solemnes, según está plasmado en el Artículo 1576 primer párrafo: "Los contratos que tengan que inscribirse o anotarse en los registros, cualquiera que sea su valor, deberán constar en escritura pública". Aunque por la naturaleza de los contratos la ley permite que también pueden ser celebrados en documento privado o por acta levantada ante el alcalde del lugar, y en casos aún más específicos en forma verbal o por correspondencia.

Para describir más ampliamente la función del contrato como forma y prueba se puede decir que pasa por dos etapas, la primera al momento de su celebración el contrato es la forma y segundo una vez celebrado el negocio jurídico el contrato es el medio probatorio.

2.3 Características

Entre los elementos o factores que caracterizan, al contrato civil están:

- Los contratos son eminentemente personales

Los contratos civiles se realizan entre dos o más personas que declaran su voluntad.

- Declaración libre de la voluntad

La declaración de voluntad en un contrato debe estar libre de presiones

➤ La capacidad de los contratantes

Las partes en un contrato deben tener capacidad para contratar conforme a las leyes, deben ser capaces de ejercer derechos y contraer obligaciones,

➤ El objeto del contrato

Los contratos generalmente se refieren cosas o bienes patrimoniales enajenables.

➤ El contrato produce consecuencias de derecho

El incumplimiento de un contrato dará lugar el inicio de acciones ante los tribunales competentes para obligar a la parte que incumpla, a dar el cumplimiento de las obligaciones que hubiere contraído.

➤ Es consensual

Porque para su perfeccionamiento y validez necesita el libre consentimiento de las partes.

➤ Implican un acuerdo total y pleno

Según se desprende del análisis del Artículo 1541 del Código Civil que establece: "Mientras las partes no estén conformes sobre todos los extremos del contrato, no se considerará concluido. La conformidad sobre puntos aislados no producirá obligación, aunque se haya consignado por escrito".

- Debe carecer de vicios que lo invaliden

El contrato en el acto de su otorgamiento debe estar libre de vicios de la voluntad como el error, el dolo, la simulación o la violencia.

- Coincidencia entre la voluntad real y la voluntad declarada

Para evitar vicios como el de la simulación o la evasión fiscal se debe tener presente esta característica al momento de accionar un documentó contractual.

- Forma de terminar legalmente un contrato

El contrato únicamente se extingue con el cumplimiento de la obligación o con un acto de rescisión llenando las formalidades de ley.

- La prescripción

Las obligaciones contraídas por medio de contratos prescriben en los términos que indica la ley, el artículo 1501 del Código Civil establece: “La prescripción extintiva, negativa o liberatoria, ejercitada como acción o como excepción por el deudor, extingue la deuda”.

2.4 Elementos esenciales del negocio jurídico contractual

Son aquellos absolutamente necesarios para que exista un negocio jurídico y sin los cuales no puede existir, porque la falta de uno de ellos en el contrato lo hace ineficaz y el mismo puede adolecer de nulidad absoluta.

Los elementos esenciales del negocio jurídico son: el consentimiento de las partes, la capacidad para contratar, el objeto del negocio jurídico y la causa que da origen al negocio jurídico.

2.4.1 El consentimiento

Derivado del latín cum sentiré, que significa sentir en unión, más ampliamente de acuerdo al presente tema de estudio significa la convergencia de dos voluntades en un mismo vértice.

Los contratos se perfeccionan con el simple consentimiento de las partes, como lo preceptúa el Artículo 1518 del Código Civil, exceptuando los casos en que la ley establece una formalidad predeterminada como requisito esencial para que tenga validez.

No puede confundirse el hecho de falta o ausencia de voluntad, con la expresión de la voluntad forzada o declarada por engaño, ardid o violencia, en estos casos se dice que la voluntad está viciada.

Los vicios de la voluntad son aquellas irregularidades a las cuales ha sido sometida la voluntad de uno o ambos contratantes, en el acto de celebración del negocio jurídico, estos vicios de la voluntad son: el error, el dolo, la simulación y la violencia.

2.4.1.1 El error

Consiste en que el contratante otorga su consentimiento equivocadamente acerca de una cosa, ya sea por ser algo inexacto o por ser algo incompleto, significa un conocimiento falso o la ignorancia del verdadero estado de las cosas y por eso se dice que vicia la declaración de la voluntad, porque nadie quiere comprar o adquirir algo que no conoce bien o que tiene defectos.

El error puede ser obstativo o impropio, el cual recae en aquella declaración la cual es divergente con su voluntad real.

El error puede ser propio, de nulidad o vicio, el cual se da por un falso conocimiento de las cosas o de los hechos que influye en la determinación interna de la voluntad e induce al otorgante querer una cosa que no hubiera querido si hubiera tenido el conocimiento exacto y verdadero. El error propio a su vez se subdivide en error esencial y error accidental.

➤ El error esencial

Cuando el error recae en elementos esenciales del negocio jurídico y produce la nulidad del mismo.

El error esencial in negativo, es el que impide el acuerdo de voluntades y como sin consentimiento no hay negocio jurídico, entonces produce la inexistencia del contrato.

El error esencial in substantiva, es el recae sobre la sustancia de la cosa o sobre aquellas condiciones de la misma que principalmente hubieran dado motivo para su celebración, y por tal razón anula el negocio jurídico.

El error in personal, es aquel que recae en la consideración de la persona, y anula el negocio jurídico, únicamente en los casos en que dicha consideración de la persona sea la causa principal del contrato.

➤ Error accidental

Cuando el error recae en elementos no esenciales del negocio jurídico como la calidad, la cantidad o en los motivos, y no produce la nulidad del mismo.

El error accidental in qualitate, es el recae en la calidad de la cosa, y da lugar a subsanar el error sin que el contrato esté viciado.

El error accidental in qualitate, es el recae en la cantidad de la cosa, y da lugar a subsanar el error sin que el contrato esté viciado, tampoco quita valor a la declaración de la voluntad.

El error accidental en el motivo, es el recae en la motivación, y no produce la invalidez del contrato en tanto no recaiga en la causa o condición que expresamente dio origen al contrato.

2.4.1.2 El dolo

El dolo es la clara intención de hacer daño, en el negocio jurídico es la maquinación o artificio del cual se vale uno de los contrastes para llevar a engaño al otro, es hacer que uno de los contratantes de su consentimiento en un acto jurídico por medio de fraude fraguado y ejecutado por el otro contratante, es actuar una de las partes con mala fe.

El Artículo 1261 del Código Civil establece: “Dolo es toda sugestión o artificio que se emplee para inducir a error o mantener en él a alguna de las partes”.

El dolo a su vez se subdivide en: dolo causante, dolo incidental, dolo de ímpetu y dolo de propósito.

➤ Dolo causante

Es el que da origen al acto o contrato o sea el que determina la voluntad, es decir que el engaño ha sido esencial, y como sin él, el negocio no se hubiera realizado, entonces se puede anular o rescindir.

➤ Dolo incidental

Es aquel que se da posteriormente a la estipulación contractual, no vicia la raíz del acto jurídico, al descubrirse puede conceder acción por los daños y perjuicios que se hayan ocasionado.

➤ Dolo de ímpetu

Es aquel que ha sido ideado y puesto en práctica súbitamente o de manera impetuosa, su valoración cae en el campo de lo moral por lo que no vicia enteramente en acto, no contiene la perversidad del dolo realizado con propósito definido.

➤ Dolo de propósito

En tipo de dolo predomina la mala intención, el contratante lo reflexiona con anticipación luego lo ejecuta con precisión de manera de asegurar el engaño del otro contratante como si se tratara de un adversario, predomina el elemento premeditación, y al descubrirse da lugar a acción de nulidad o rescisión.

2.4.1.3 La simulación

La simulación como vicio de la voluntad. Ya ha sido ampliamente expuesto en el capítulo I, de manera que en este apartado solo se reproduce lo esencial para la comprensión de su relación con el error, el dolo y la violencia como elementos que vician la voluntad de los contratantes en la negociación jurídica y los efectos de nulidad que puede llevar consigo.

Es una alteración aparente de la causa, la índole o el objeto de un acto o contrato. “En el ámbito contractual hay simulación cuando existe divergencia entre la voluntad real de los contratantes y la voluntad declarada por ellos”⁶.

La simulación de los actos jurídicos, se produce cuando ambas partes contratantes, o uno de ellos:

- Encubren un contrato específico con la apariencia de otro;
- Contienen cláusulas que no son sinceras;
- Contienen fechas inexactas;
- Por el acto o contrato se constituyen o transmiten derechos a favor de personas interpuestas, que no son aquellas para quienes en realidad se constituyen o se transmiten.

Como una irregularidad de manifestación de la voluntad, la simulación según Ferrara es: “la declaración de un contenido de voluntad real, emitida conscientemente y de acuerdo entre las partes, para producir con fines de engaño la apariencia de un negocio jurídico que no existe o que es distinto de aquel que realmente se ha llevado a cabo”⁷.

En la ley, específicamente en el Artículo 1284 del Código Civil, Decreto Ley número 106, establece que: “La simulación tiene lugar: 1º. Cuando se encubre el carácter jurídico del negocio que se declara, dándose la apariencia de otro de distinta naturaleza. 2º. Cuando las partes declaran o confiesan falsamente lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas; y 3º. Cuando se constituyen o

⁶ Contarino, Silvia. **Contratos civiles y comerciales, ámbito contractual y teoría general**. Pág. 119.

⁷ Citado por Vásquez Ortiz, Carlos. **Derecho civil IV, obligaciones II**. Pág. 14.

transmiten derechos a personas interpuestas, para mantener desconocidas a las verdaderamente interesadas”.

Tanto en la definición doctrinal, como en la que nos proporciona la ley, se encuentra que la simulación puede tener dos finalidades:

- Aparentar un acto que en la realidad no existe; y,
- Ocultar un acto real, en la forma o apariencia de otro distinto.

Por otra parte no es lo mismo que exista una ausencia total de expresión de la voluntad, a que en una transacción contractual exista un vicio en la voluntad que se ha expresado.

2.4.1.4 La violencia

La violencia en ámbito contractual, es la coacción física que se ejerce sobre un contratante para forzarlo a ejecutar u obligarlo a desistir de la realización de un negocio jurídico.

Cuando se comprueba que ha existido violencia que ha viciado expresión de la voluntad en la contratación, se produce la nulidad absoluta del negocio.

La intimidación se da cuando: “se inspira a uno de los contratantes el temor racional y fundado de sufrir un mal inminente y grave en su persona o bienes, o en la persona o bienes de su cónyuge, ascendientes o descendientes”⁸.

Los requisitos para anular la declaración de la voluntad por motivo de intimidación son:

⁸ Vásquez Ortiz, Carlos. **Derecho civil IV, obligaciones II**. Pág. 14.

- Que se emplee sobre uno de los otorgantes la amenaza real de un mal inminente o grave, de tal manera que ejerza sobre su ánimo una influencia que lo obligue a declarar en una relación contractual algo diferente a su verdadera voluntad.
- Que se provoque en el contratante un nexo causal entre la intimidación y la declaración de su voluntad, en virtud de la presión de la amenaza para que otorgue su consentimiento.
- Que la repetición de las amenazas influyan en el ánimo del contratante y puedan tipificarse como actos antijurídicos, por ser determinantes de la declaración de la voluntad, y puedan ser causales de nulidad del negocio jurídico o de rescisión del contrato.

2.4.2 La capacidad para contratar

Tienen capacidad para contratar todas aquellas personas que por mandato y definición legal puedan ejercer derechos y contraer obligaciones.

Respecto a este tema el Artículo 1251 del Código Civil establece: “El negocio jurídico requiere para su validez: capacidad legal del sujeto que declara su voluntad, consentimiento que no adolezca de vicio y objeto lícito”. Y el Artículo 1254 del mismo cuerpo legal manifiesta: “Toda persona es legalmente capaz para hacer declaración de voluntad en un negocio jurídico, salvo aquellas a quienes la ley declare específicamente incapaces”.

A contrario sensu la ley también define quien adolece de la capacidad para emitir su consentimiento o declarar su voluntad en un negocio jurídico como los menores de edad y los interdictos y también los protege a tenor del Artículo 1255 que establece: “La

incapacidad relativa de una de las partes no puede ser invocada por la otra en su propio beneficio, si oportunamente la hubiere conocido”.

2.4.3 El objeto del negocio jurídico

El objeto en el negocio jurídico es aquella prestación sobre la que recae un derecho, una prestación contrato y con más amplitud una demanda judicial, como el caso del incumplimiento de las obligaciones.

El objeto de un contrato es la o las obligaciones que del mismo puedan derivarse.

El objeto de una obligación es aquella prestación o el hecho, o la abstención u omisión que forzosamente deba realizar el contratante que se obliga, como se ha estipulado en el vínculo jurídico adoptado en el contrato.

Respecto al objeto del contrato el Artículo 1538 del Código Civil establece: “No solo las cosas que existen pueden ser objeto de los contratos, sino las cosas que se espera que existan; pero es necesario que las unas y las otras estén determinadas, a los menos en cuanto a género.

La cantidad puede ser incierta con tal que el contrato fije reglas o que contenga datos que sirvan para determinarla.

Los hechos han de ser posibles, determinados y en su cumplimiento han de tener interés los contratantes”.

La ley también protege el interés de las partes en cuanto al objeto de la prestación cuando en el Artículo 1540 del Código Civil establece: “Si después de celebrado un contrato sobreviniere a una de las partes disminución de su patrimonio, capaz de comprometer o hacer dudosa la prestación que le incumbe, puede la parte que debe

efectuar su prestación en primer lugar, rehusar su ejecución, hasta que la otra satisfaga la que le concierne o dé garantías suficientes”.

Cuando la obligación recae en objetos materiales, no solo se refiere a prestación únicamente de la cosa, sino además de sus accesoriedades o frutos, a este respecto la ley es puntual cuando dice en el Artículo 1320 del Código Civil: “La obligación de dar cosa determinada comprende su entrega y la de sus accesorios y pertenencias, así como los frutos que produzca desde que se perfecciona el convenio. El deudor es responsable, asimismo. De su conservación hasta que se verifique la entrega”.

De todo lo expuesto se infiere que toda especie de prestación puede ser objeto de contrato, puede consistir en una obligación de hacer, puede consistir en una obligación de dar cosa alguna, y en el caso de objetos materiales puede ser una cosa que exista en el presente o una cosa que pueda existir en el futuro, la prestación puede ser en calidad de transmisión de propiedad, otorgamiento de uso o posesión de la cosa.

Para concluir se dice que son susceptibles de constituir objetos de contrato, todas las cosa o bienes en el comercio de los hombres y todos los servicios, que no sean contrarios a la ley o la moral.

De los expuestos se conoce entonces que los requisitos que debe reunir el objeto del negocio jurídico son:

- Que el objeto del negocio jurídico sea posible
- Que no sea contrario a la ley
- Que no sea contrario a las buenas costumbres
- Que no sea contrario la moral

- Que estén en el comercio
- Que sean hechos no contrarios a la libertad de conciencia o de las acciones
- Que sean hechos que no perjudiquen a un tercero en sus derechos.

2.4.4 La causa del negocio jurídico

La causa es la finalidad inmediata del contrato y que produce la obligación, es el propósito o razón por la cual se celebra el negocio jurídico, y es la que determina la protección que la ley otorga al tutelar para sancionar los derechos y deberes que del mismo se generan.

Es un elemento esencial del negocio contractual, de manera que si ésta falta, el contrato no produce ningún efecto.

Los requisitos de la causa en la negociación jurídica son:

- La causa tiene que ser verdadera
- Tiene que ser real
- Tiene que ser lícita
- Tiene que estar dentro los cánones de la moralidad
- Tiene que estar de acuerdo a las buenas costumbres

Por su importancia, se han desarrollado varias teorías acerca de la causa, pero las que más predominan por ser más acordes con el espíritu de legalidad que las inspira, son: la teoría clásica y la teoría anticasualística.

La teoría clásica sostiene que la causa constituye la finalidad del acto objetivo, para conocer su esencia se debe analizar el fin práctico a que esta dirigido cada acto jurídico. Las condiciones que integran la razón de ser de la causa son:

- Es dentro el terreno de las obligaciones contractuales, es donde se encuentra circunscrita más correctamente la teoría de la causa.
- Toda vez que en el ámbito patrimonial se hace referencia a la causa, se entiende que se refiere a la causa que da origen a la obligación
- La causa es un elemento constitutivo e indispensable de la base jurídica de los actos que se realizan contractualmente
- Cada tipo de contrato siempre estará motivado por una causa la cual será la misma en la relación a él. Es decir que la causa toma el matiz del contrato que influye injertándose en su propia naturaleza.

La teoría anticasualista, se basa en su posición de que la causa no es un elemento invariable e impersonal, que esté prefijado para cada clase de negocio jurídico, al contrario es la finalidad que persiguen los contratantes en concreto para cada caso en particular, es el móvil que impulsa o determina cada otorgante. Los argumentos que emiten aquellos que sostienen esta teoría son:

- La teoría de la causa no es producto de un quehacer científico puro, ha sido una construcción de pensadores franceses.
- Es ilógica en el terreno de los principios
- No tiene rigor o disciplina en la construcción doctrinal
- es una teoría carente de utilidad práctica

Para una mejor comprensión del concepto causa, es conveniente establecer cuales son sus diferencias con el motivo, dado que éste es un derivado del querer sin valor en si mismo mientras que la voluntad lo toma para si aceptándolo.

Las diferencias entre causa y motivo en el negocio jurídico son:

- La causa es la finalidad inmediata, el impulsor directo o más próximo del negocio jurídico; en tanto el motivo es un móvil indirecto, mas remoto de la negociación
- La causa es la razón de ser y el objetivo jurídico del contrato; en tanto el motivo es de origen personal, individual o psicológico

La ley considera que debe haber una causa justa para el enriquecimiento y si este enriquecimiento se da al margen de la ley entonces debe haber una sanción o acción reparadora del daño causado, el Artículo 1616 del Código Civil establece: “ La persona que sin causa legítima se enriquece con perjuicio de otra, está obligada a indemnizarla en la medida de su enriquecimiento indebido”, y el Artículo 1617 del mismo cuerpo legal preceptúa: “ No hay enriquecimiento sin causa en los contratos celebrados lícitamente, cualquiera que sea la utilidad que obtenga una de las partes contratantes...”.

En resumen, es aclarada la definición que da el licenciado Carlos Vásquez que dice: “La causa. Es el elemento constitutivo esencial de los contratos y de cuantos negocios contengan una atribución patrimonial que le confiere significado jurídico, señalando la finalidad con que éste percibe y de la que depende la validez o, al menos la subsistencia de la ventaja patrimonial concedida”⁹

⁹ Vásquez Ortiz, Carlos. **Derecho civil IV, obligaciones II**. Pág. 20.

2.5 Clases del negocio jurídico

La clasificación que ayuda a conocer los tipos de negocio jurídico que existen, es preciso hacerla desde la perspectiva del contrato, de la naturaleza del contrato y atendiendo a el objeto del contrato.

Valverde al respecto de la clasificación expone: “Lo más racional es no intentar una clasificación sistemática de los contratos, sino hablar tan solo de los motivos diferentes, o bases sobre las cuales pueden agruparse algunos tipos, v. gr., riesgos, forma u objeto de ellos”¹⁰

2.5.1 Por la naturaleza del contrato

Los contratos se clasifican en:

➤ Unilaterales y bilaterales

- Unilaterales

Son los contratos en los cuales sólo en una de las partes recae la obligación, ejemplo: la donación, el comodato, el mutuo, el depósito, etc.

- Bilaterales

Son los contratos en que los contratantes se obligan recíprocamente.

➤ Consensuales, formales y reales

- Consensuales

¹⁰ Citado por Vásquez Ortiz, Carlos, **Derecho civil IV, obligaciones II**. Págs. 51 y 52.

Son los contratos que se perfeccionan con el solo consentimiento de las partes.

- Formales

Son los contratos en los cuales la ley exige determinada forma especial o predeterminada de expresar el consentimiento para que tengan plena su validez, ejemplo: los solemnes, que deben ser expresos, deben constar en escritura pública y deben presentarse a los registros respectivos.

- Reales

En estos contratos además del consentimiento se necesita la entrega de la cosa para que se perfeccionen.

➤ Gratuitos y onerosos (oneroso conmutativo y aleatorio)

- Gratuitos

En este tipo de contrato el provecho es únicamente para una de las partes.

- Onerosos

Contratos en los que ambas partes pactan provechos y gravámenes

- Oneroso conmutativo

El contrato en el cual las partes se dan prestaciones ciertas desde que se celebra el contrato.

- Oneroso aleatorio

Contrato en el cual la prestación debida depende de un acontecimiento futuro e incierto.

➤ Típicos y atípicos

- Típicos

Son los contratos que regula y están individualizados en el Código Civil.

- Atípicos

Son los que no aparecen regulados ni individualizados en los cuerpos legales.

➤ Nominados e innominados

- Nominados

Son los contratos que tienen asignado un nombre por el cual los reconoce la ley, porque están regulados específicamente.

- Innominados

Son los contratos que no tienen un nombre definido en la ley, pero la misma ley deja en la libertad de los contrastes proveer el nombre para los mismos, se rigen por las leyes generales de la contratación.

➤ De libre discusión y de adhesión

- De libre discusión

Son los contratos en los cuales los contratantes pactan las cláusulas del mismo, a su entero albedrío.

- De adhesión

Son los contratos en donde una de las parte fija la condiciones, y la otra parte solo se adhieren a él sin tener alternativa ni opción a discutir su contenido.

➤ principales y accesorios

- Principales

Los contratos que subsisten por si mismos.

- Accesorios

Los contratos cuyo objeto es el cumplimiento de obligación distinta.

➤ De tracto único y de Tracto sucesivo

- De tracto único

Son contratos de ejecución instantánea, se cumplen en un solo acto.

- De tracto sucesivo

Contrato de ejecución sucesiva, las obligaciones se cumplen en sucesión continua o retirada.

➤ Individuales y colectivos

- Individuales

Contratos en los que solo existe una parte acreedora y una parte deudora.

- Colectivos

Contratos en los que hay varios acreedores y varios deudores.

➤ Condicionales y absolutos

- Condicionales

Contratos cuya realización depende del cumplimiento de una condición, de un suceso incierto e ignorado por las partes.

- Absolutos

Contratos cuya realización no depende de ninguna condición.

➤ Intuito personal

Es el contrato que se celebra teniendo en cuenta la calidad, profesión, arte u oficio del otro contratante, su importancia radica en que las obligaciones contractuales son cumplidas por persona diferente del deudor.

2.5.2 Por el objeto del contrato

Atendiendo al objeto del contrato, estos se clasifican así:

- Contratos preparatorios

Llamados también preliminares, son aquellos que tienen como finalidad obligar a las partes a concluir en el futuro, entre ellas mismas o con un tercero, otro contrato llamado principal, definitivo o futuro, ejemplo: la promesa, la opción.

- Contratos de gestión

Estos contratos son aquellos en los cuales una de las parte se obliga al cumplimiento de una prestación por encargo, es decir se encarga de asuntos ajenos para diligenciarlos, tramitarlos o ejecutarlos, en forma onerosa o gratuita, ejemplo el socio que participa en la administración de una sociedad, dentro de estos contratos están: el mandato y la sociedad.

- Contratos que transmiten el dominio

Son lo contratos en los cuales se pacta la entrega de la cosa en forma onerosa o gratuitamente la cual sale completamente del dominio del enajenante, y la persona que la recibe obtiene el completo dominio y posesión de la cosa para ejercer sobre ella el derecho de propiedad. En el caso del mutuo existe obligación de una devolución futura, pero mientras el deudor esté en posesión de la cosa puede disponer libremente de ella. Dentro de este tipo de contratos están: la compraventa, la permuta, la donación y el mutuo.

➤ Contratos de cesión de uso o de goce

Contratos en los cuales se hace constar el otorgamiento de la posesión de la cosa para su uso o para su goce en forma temporal a título gratuito u oneroso, ejemplo: el arrendamiento y el comodato.

En el arrendamiento una de las partes se obliga a dar por tiempo determinado la cosa, para que la otra parte, la cual por este uso o goce se obligue a pagar un precio determinado.

En el caso del comodato una de las parte se obliga a entregar a título gratuito algún bien mueble no fungible o semoviente para su uso o goce en un fin determinado, y la otra parte se obliga a devolver el mismo bien recibido.

➤ Contratos de custodia

El contrato más común dentro de los de este tipo es el de depósito, por el cual una de las partes recibe la cosa para su guarda y conservación, obligándose a devolverla a la otra parte cuando la solicite. La gratitud no es requisito esencial de este contrato y puede estipularse una retribución a la parte que ha cumplido con la guarda y conservación de la cosa.

➤ Contratos de prestación de servicios

Estos contratos permiten que una de las partes se obligue a realizar un servicio de naturaleza material o intelectual durante un tiempo determinado o sin mediar plazo, a cambio la otra parte se obliga a dar una remuneración proporcional a la cantidad de trabajo o el tiempo de realización del mismo. Entre estos contratos están los de obra o empresa y los de servicios profesionales.

➤ Contratos que resuelven controversias

Estos contratos tienen como fin principal evitar la confrontación entre las partes, aclarando o resolviendo algún punto donde exista duda, o que pueda dar origen a litigio. Dentro de estos están:

El contrato de transacción por medio del cual los otorgantes acuerdan sobre algún punto oscuro o litigioso, concediéndose recíprocamente los medios para evitar el pleito que inicia o que podría promoverse.

El contrato de compromiso es aquel en que las partes se someten al juicio de árbitros, para buscar la solución a un litigio o una cuestión dudosa, también puede ser una obligación contraída unilateralmente en forma de ofrecimiento como el compromiso matrimonial en cual daría origen a resarcimiento de daños y perjuicios, en virtud de la obligación contraída.

➤ Contratos aleatorios

En esta clase de contratos las partes u una de ellas, pacta en forma expresa o tácita la posible obtención de una ganancia o bien trata de protegerse contra una posible pérdida, porque el acontecimiento objeto de la negociación jurídica es incierto. Dentro de estos contratos están: la renta vitalicia, de juego, de apuesta, de loterías y de rifas.

➤ Contratos de garantía

Se realizan para concertar seguridad en la realización de otro convenio, o bien para reforzar el cumplimiento de las obligaciones contraídas, estos contratos son: la fianza, la hipoteca y la prenda

2.6 Efectos del negocio jurídico contractual

El contrato como continente de la esencia y forma del negocio jurídico, produce los efectos:

2.6.1 El nacimiento de obligaciones entre las partes

Una vez consentido en una relación contractual, las partes quedan obligadas entre si a dar cumplimiento a lo pactado, en virtud de haber hecho nacer una ley particular que rige obligatoriamente para ambas. El principio de *pacta sunt servanda* dice que lo pactado es ley entre las partes.

- El vínculo contraído y querido por las partes adquiere la categoría de norma jurídica para ambos en virtud de haber otorgado su expresión de voluntad contractual, que es el fundamento principal de la obligatoriedad.
- El aspecto positivo contractual de ley creada por las partes, se da en virtud de su necesidad de cumplir los pactados en el contrato.
- El aspecto negativo contractual de ley creada por las partes, se proyecta sobre aquellas personas que no han intervenido en el contrato y que son obligadas a respetar las situaciones jurídicas nacidas al amparo del contrato.
- La relatividad contractual indica una variante en el principio que dice que el contrato obliga a las partes, porque se puede contratar a favor y a cargo de terceros, como esta estipulado en el Artículo 1530 el cual establece: “Se puede prometer por el hecho de un tercero con cargo de indemnización si éste no cumple. La responsabilidad del promitente cesará desde el momento en que el tercero acepte la obligación”

- Define las personas acreedoras y las deudoras. El contrato como una ley particular relativa afecta y vincula a las partes con fuerza de ley, de la cual no se pueden desligar en forma unilateral, si embargo pueden desligarse de la obligación ante de su cumplimiento en virtud de la celebración de otro pacto como: La disolución del contrato de sociedad, la extinción del mandato por revocación o renuncia, la revocación de la donación por causa de ingratitud, etc.

El acreedor es la parte que en virtud de contrato, adquiere el derecho a reclamar la entrega de al cosa, a la parte que se obliga.

El deudor es la parte que se obliga en virtud de contrato, a entregar la cosa a la parte que obtiene el derecho de poseerla.

2.6.2 Ejecución forzada

Una vez celebrado el contrato su ejecución es obligada, las partes que están obligadas a concluir el contrato de forma como fue pactado, de lo contrario la parte que incumpla deberá pagar los daños y perjuicios resultantes de la inejecución o contravención de los términos del pacto.

La ley contempla en el Artículo 1401 del Código Civil: “Las obligaciones deben ser ejecutadas sin demora, a no ser que circunstancias relativas a su naturaleza, modo o lugar fijado para el cumplimiento, impliquen la necesidad de un plazo que fijará el juez prudencialmente si no estuviere señalado por la ley. Si las partes hubieren señalado plazo, el pago debe ser hecho el día de su vencimiento.”

2.6.3 Resolución por incumplimiento

Cuando una de las partes deje de cumplir con su obligación contraída en el negocio jurídico, la parte que se sienta afectada puede reclamar la resolución del contrato o su ejecución y en ambos casos puede también reclamar el pago de daños y perjuicios si los hubiere sufrido. La ley protege a la parte afectada de acuerdo a los Artículos: 1423 del Código Civil: “El incumplimiento de la obligación por el deudor se presume por culpa suya mientras no pruebe lo contrario.”, 1290 del Código Civil: “Todo acreedor puede pedir la revocación de los negocios celebrados por el deudor en perjuicio o fraude de sus derechos...”. 1294 del Código Civil: “La acción revocatoria debe seguirse a instancia del acreedor...”, 1434 del Código Civil: “Los daños, que consisten en las pérdidas que el acreedor sufre en su patrimonio, y los perjuicios, que son las ganancias lícitas que deja de percibir, deben ser consecuencia inmediata y directa de la contravención, ya sea que se haya causado o que necesariamente deba causarse.”

CAPÍTULO III

3. Elusión fiscal

3.1 Denominaciones

Llamada también evitación fiscal.

3.2 Definiciones

La elusión consiste en renunciar a poseer, materializar o desarrollar una actividad económica sujeta a tributación.

Es solamente una actitud negativa del posible contribuyente, de tal manera que no es posible incluirlo o encuadrarlo dentro de una figura jurídica ilícita.

El ejemplo mas común de elusión se da cuando: una persona no acepta su herencia, es decir, rechaza su derecho hereditario por no pagar impuestos, o porque el bien inmueble a heredar tiene un valor inferior al de la deuda tributaria que la ley le impone.

La elusión se caracteriza por ser inactividad, abstención del sujeto pasivo a realizar el acto o hecho generador de la obligación tributaria.

Para que exista la elusión como figura de derecho, los actos o hechos realizados por el contribuyente, y cuya finalidad es la de evitar, retardar o minimizar el pago de un impuesto, deben haber sido practicados antes de realizar el hecho imponible.

De acuerdo con la doctrina cuando los actos antes mencionados para evitar, retardar o disminuir el pago del impuesto se realizan simultáneamente con la

realización del hecho imponible entonces la figura de derecho que se genera es la de fraude a la ley fiscal.

Para entender la elusión, se debe analizar los actos de aquel individuo que actúa antes de que ocurra o se realice el hecho imponible, para este entonces la obligación tributaria aún no había nacido, el derecho del fisco no nace en el momento en que el individuo actúa, sino que nace posteriormente como consecuencia de otros hechos o actos que si dan lugar a tributación, aunque guarden relación con los hechos realizados anteriormente y que dieron lugar a la elusión, la razón es que el contribuyente no esta obligado adivinar situaciones futuras.

El fisco no puede poner objeciones a las actuaciones de los contribuyentes, si éste por medios lícitos alcanza a evitar la realización del hecho generador de obligaciones fiscales, o si hace que dicha realización se efectúe en la forma o en el tiempo que le sean favorables.

El sujeto pasivo de la obligación tributaria, en su afán de buscar una menor carga fiscal, puede en un momento determinado actuar para disminuir o eliminar la carga fiscal, y lograrlo siguiendo una ruta distinta a la prevista por la ley, sin que en ningún momento exista simulación, porque los resultados son realmente queridos por él, pero al aprovechar las excepciones y los espacios que provee la legislación, alcanzando su objetivo sin violar la ley.

3.3 Características

La elusión se caracteriza por que:

- Los resultados son queridos por el sujeto pasivo de la obligación tributaria.
- Es una actividad lícita

- Cuando nace la obligación tributaria, los actos encaminados a evitarla o reducirla ya han sido practicados.
- El fisco no puede prevenirla porque los motivos interiores que hacen actuar a los individuos son difíciles descubrir y más aún de probar.
- Todo individuo puede hacer lo que la ley no prohíbe.
- Queda fuera del contexto del concepto de fraude de ley

3.4 Elementos

Los elementos principales de la elusión son:

- La voluntad del contribuyente
El contribuyente quiere el resultado, y actúa al tenor de sus deseos.
- La licitud del acto
La elusión es un acto lícito por cuanto no viola la ley, solo aprovecha la excepción y los vacíos que deja la legislación.
- El sujeto activo
El sujeto activo de la elusión es el contribuyente liberado de la tributación total parcialmente.
- El sujeto pasivo
El sujeto pasivo de la elusión es el estado o el ente público recaudador, porque como resultado de la llamada también “evitación fiscal” deja de percibir los impuestos total o parcialmente.

3.5 Objetivo

El objetivo de la elusión es evitar, disminuir o simplemente retardar el pago de los impuestos.

3.6 Comportamiento del contribuyente

El sujeto pasivo de la obligación tributaria debe realizar una serie de actos encaminados a alcanzar el objetivo, aún cuando al realizar estas actividades no se esté materializando del hecho imponible.

La voluntad de quien realiza los actos tendientes a eludir la obligación tributaria, es clara y su comportamiento consecuente con su objetivo.

El posible contribuyente puede abstenerse de realizar una negociación, solo con la finalidad de evitar el pago de impuestos.

CAPÍTULO IV

4 La simulación en actos o contratos civiles como forma de elusión del pago del impuesto al valor agregado

4.1 El impuesto al valor agregado

Antes de analizar la simulación en el negocio jurídico con fines de evadir el pago del impuesto al valor agregado, es necesario definir, caracterizar y analizar adecuadamente a este impuesto con fines de ampliar la comprensión del presente estudio.

4.1.1 Definición

El impuesto al valor agregado es un impuesto indirecto, que afecta al consumo y recae en hechos ciertos y reales. De manera mediata grava la manifestación de riqueza, al momento de la compraventa desde los productos de consumo diario hasta los actos y contratos de traslación de dominio de bienes muebles e inmuebles.

La ley del impuesto al valor agregado más que dar una definición del impuesto, enfoca hacia su creación y objeto de la ley misma, en su Artículo uno que establece: “De la materia del impuesto. Se establece un Impuesto al valor Agregado, sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley...”.

De los actos o contratos gravados

Cuando se habla de actos o contratos en relación al impuesto al valor agregado se debe tener en cuenta principalmente las actividades que dan origen a la tributación como las ventas, los servicios, las importaciones y exportaciones de bienes y servicios:

➤ Las ventas

Son todos los actos o contratos en los cuales transferiré a título oneroso el dominio de total o parcial de bienes muebles e inmuebles dentro del territorio nacional.

➤ Los servicios

Son los actos o prestaciones que un individuo realiza para otro y por éstos recibe honorarios, intereses, comisiones u otra forma de remuneración, siempre y cuando no se reciba en relación de dependencia.

➤ Las importaciones

Se refiere a la entrada o internación al país, después de haber cumplido los trámites legales, de bienes muebles que vienen de países extranjeros. También se refiere a los servicios que se hacen en el extranjero a individuos o empresas que tienen su domicilio en este país.

La nacionalización de bienes y servicios se produce en el instante que se pagan los derechos de importación, que los habilita para que ingresen o surtan efectos en el país

➤ Las exportaciones

Se refieren a las ventas, después de haber cumplido los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para ser usados o consumidos en el extranjero, lo mismo ocurre con los servicios que prestan personas o empresas nacionales para que sean utilizados en países extranjeros.

Actualmente la tarifa de este impuesto es del doce por ciento (12%).

4.1.2 Características

- Relativa uniformidad y universalidad

Porque el impuesto afecta en el mismo porcentaje las adquisiciones de todos los habitantes del país, en la medida de las posibilidades de consumo de cada individuo.

- Alta productividad

Porque este impuesto aporta más ingresos al Estado que los directos.

- Es flexible

Porque este impuesto puede ser aumentado por el Estado sin provocar reacciones negativas de los contribuyentes.

- Efecto traslativo

Aunque lo cobra y los reporta al Estado el vendedor, quien realmente los paga es el consumidor final.

- Control efectivo

Puede ser controlado efectivamente por el Estado, siempre y cuando la traslación se produzca en condiciones que puedan ser reflejados en los controles contables de los comerciantes.

La traslación eventualmente puede dar lugar al enriquecimiento ilícito del vendedor, cuando éste no lleva controles contables adecuados.

➤ Falta de justicia social

Porque este impuesto es pagado igualmente por todos los habitantes del país, independiente de sus posibilidades económicas, el decir el que más gana, paga igual que el que percibe menos ingresos, la diferencia está en los volúmenes de compra.

4.1.3 El hecho generador

La obligación del pagar el impuesto al valor agregado nace o se genera cuando se realizan los actos o acciones de compraventa, importaciones, traslados de dominio y otros contemplados en la ley.

El Código Tributario en el artículo 31 establece: “Hecho generador o hecho imponible, es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”.

El impuesto al valor agregado se genera por:

- La venta de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos.
- La permuta de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos.
- La prestación de servicios, a nivel nacional.
- Las importaciones de bienes y servicios.
- Los arrendamientos de bienes muebles e inmuebles.

- Las adjudicaciones en pago, ya sea de bienes muebles o de bienes inmuebles, cuando no se realice en ocasión de partición de la masa hereditaria, o cuando finalice el pro indiviso.
- El retiro de bienes muebles del negocio o empresa cuando sea para consumo personal o familiar.
- La destrucción, pérdida o faltante de inventario. Los robos o destrucción de perecederos, de hacerse constar fehacientemente ante notario o autoridad competente.
- La venta de bienes inmuebles.
- La permuta de bienes inmuebles.
- Las donaciones entre vivos.

4.1.4 Las exenciones

Es importante estudiar las exenciones del impuesto al valor agregado porque es en este rubro de la ley, donde se dejan los espacios legales que pueden aprovechar los contribuyentes para simular negocios jurídicos y evadir o minimizar el pago de tributos.

4.1.4.1 Exenciones generales

Los actos exentos del pago del impuesto al valor agregado son:

- Las importaciones de bienes muebles:

Cuando son realizadas por: las cooperativas, las federaciones y confederaciones de cooperativas en los rubros de maquinaria, equipo u otros bienes de capital, para uso exclusivo y relacionado con la actividad o servicio que prestan.

Las personas individuales o jurídicas amparadas por el régimen de importación temporal.

Los viajeros que ingresen al país bienes muebles en calidad de equipaje, no gravados en el arancel aduanero.

El menaje de casa, efectos personales y un vehículo de los funcionarios y empleados guatemaltecos diplomáticos y consulares que retornen al país.

Las cosas que ingresen al país las misiones diplomáticas o consulares acreditadas ante el gobierno de la república

Las cosas que ingresen al país los organismos internacionales de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por el gobierno de la república de Guatemala y dichos organismos.

- Las exportaciones de bienes y servicio una vez cumplidos los requisitos de la ley
- Las transferencias de dominios de bienes muebles e inmuebles, siempre que: a) sean aportes a sociedades civiles y mercantiles, b) sean por fusiones de sociedades y c) por herencias, legados y donaciones por causa de muerte.
- Los servicios que prestan las instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos y las bolsas de valores autorizadas legalmente
- Las operaciones de reaseguro y reafianzamiento.

- Las operaciones de ventas y prestación de servicios que realicen las cooperativas a sus asociados, otras cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas. Salvo sus operaciones con terceros a quienes deben cargar el impuesto, el cual es su débito fiscal, y su crédito fiscal es el impuesto que pague a sus proveedores.
- La creación, emisión, circulación y transferencia de títulos de crédito, títulos valores y acciones de cualquier clase, con excepción de la factura cambiaria que ampare negocios gravados por la ley.
- Los intereses que devenguen los títulos de crédito y similares emitidas por la bolsa de valores.
- La constitución y devolución de bienes en fideicomiso.
- Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, culturales, de servicio social, no lucrativas y las religiosas constituidas y registradas legalmente.
- Las cuotas ordinarias y los pagos por derecho de membresía de los asociados a las asociaciones, instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas, educativas, deportivas, partidos políticos y colegios de profesionales.
- La venta al menudeo de pescados y mariscos, frutas y verduras frescas, carnes, legumbres y granos básicos a los consumidores finales en mercados cantonales y municipales, siempre que cada compraventa no exceda de cien quetzales.
- La venta de vivienda, cuando conste de sesenta metros cuadrados o menos de construcción, los lotes urbanizados con un área de ciento veinte metros cuadrados o menos. En ambos casos el bien no debe exceder de diecisiete mil quinientos dólares.

- Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones, instituciones de servicio social, educativas y religiosas, que esté legalmente autorizadas y que no persigan lucro.
- La venta de activos de bancos o sociedades financieras, cuando se transfieran a otros bancos o sociedades financieras previa aprobación de la Junta Monetaria y de la Superintendencia de Bancos.

4.1.4.2 Exenciones específicas

Esta es una exención especial a personas jurídicas, siempre que cumplan con las regulaciones legales, y tiene como fin apoyar a la población de escasos recursos, así como también otorgar reciprocidad a los estados que firmen acuerdos internacionales con Guatemala.

- Los centros educativos públicos y privados, en lo referente a matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte escolar.
- Las universidades legalmente autorizadas para funcionar en el país.
- La confederación deportiva autónoma y el comité olímpico guatemalteco.
- Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas en el país y sus funcionarios y empleados.
- Los organismos internacionales, de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por el gobierno de la república de Guatemala y dichos organismos.

Todos estos entes a quienes el Estado de Guatemala les otorga exenciones especiales, deben recibir la factura por las compras que haga o los servicios que reciba, pero no pagarán el impuesto, en su lugar entregarán la constancia de exención que les extienda la superintendencia de administración tributaria.

4.2 Consentimiento de las partes

Cuando las partes se ponen de acuerdo para realizar actos con el fin de simular un negocio jurídico con la finalidad de eludir o evitar el pago del impuesto al valor agregado, en ese preciso momento están viciando su libre voluntad contractual porque se conciertan para realizar un contrato que no es el querido por ellas, y que convienen en celebrarlo porque les es conveniente para dejar de pagar el impuesto al fisco total o parcialmente, tal es el caso de las donaciones entre vivos.

Aún cuando la ley dice que los contratos se perfeccionan con el simple consentimiento de las partes, como lo establece el Artículo 1518 del Código Civil, exceptuando los casos en que la ley establece una formalidad predeterminada como requisito esencial para que tenga validez; la misma ley otorga las facilidades para que los contratantes usen una figura legal para su negocio jurídico distinta a los fines reales de la negociación.

Existe una clara intención de evitar total o parcialmente el pago del impuesto al valor agregado, porque existe una emisión o declaración de voluntad viciada en el contrato celebrado, aunque no haya una violación directa de las leyes fiscales.

4.3 Los actos y las formas contractuales más comunes en la simulación.

Para disminuir o evitar el pago del impuesto al valor agregado, los contratantes realizan toda suerte de artimañas, o ardidés, muchas veces como producto de un

análisis de las leyes para evitar ser sancionados por fraude al fisco o cualquier otra figura legal sancionatoria, y en el peor de los casos son los mismos abogados y notarios quienes en base a su experiencia y conocimiento de las leyes, sugieren los mecanismos o maniobras para burlar las leyes fiscales. Dentro de los contratos más comúnmente utilizados con estos fines están:

4.3.4 El contra documentó

No se quiere decir que el contra documentó sea precisamente el contrato simulado para eludir el pago del impuesto al valor agregado, pero por ser el contrato que garantiza al verdadero poseedor de los derechos adquiridos en el contrato principal, su consideración es relevante en el presente estudio, los contratos que simulan negocios jurídicos amparados en un contra documentó, generalmente son:

- Renuncia a los derechos hereditarios

En el supuesto en el cual dos hermanos son condueños de una masa hereditaria y uno de ellos vende al otro la parte que le corresponde, para que el supuesto comprador no pague el impuesto al valor agregado por el acto de la compraventa, entonces el supuesto vendedor declara su voluntad de renunciar a sus derechos hereditarios a favor del otro en virtud de lo preceptuado en el Artículo 3 inciso c de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pero por aparte celebran un contrato privado, que puede ser un reconocimiento de deuda, un mutuo u otro que garantice al que entrega el dominio y posesión de la cosa que su dinero le será pagado.

- La fusión de sociedades

Cuando una empresa compra otra empresa por cualquier razón, si celebrara contrato de compraventa tendría que pagar el impuesto al valor agregado, pero para evitar el pago de este impuesto entonces se simula un contrato de fusión, en los

términos exigidos por la ley y de acuerdo al Artículo 3 inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor agregado, pero en contrato privado, se pueden hacer constar la verdadera intención del negocio para garantizar al vendedor que obtendrá su dinero producto de la venta de su empresa.

➤ Aporte a sociedades civiles y mercantiles

Cuando se vende un bien mueble o inmueble a una sociedad civil, se debe para el impuesto, pero a tenor del Artículo 3 inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, si la transferencia de dominio del bien se realiza bajo la figura de un aporte, entonces está exento de pago del impuesto, de tal manera que se usa esta figura legal para entregar la cosa y por aparte se celebra un contrato privado, que bien puede ser un reconocimiento de deuda para garantizar que quien entrega la cosa reciba el valor de la misma.

De la misma manera se puede realizar la transferencia de dominio de bienes a una sociedad mercantil, por supuesto que el que entrega la cosa debe tener un nexo especial con la sociedad, como ser socio fundador, accionista, etc.

4.3.5 Las franquicias

Dentro de los actos realizados para eludir o evitar el pago del impuesto al valor agregado están los que provee la ley misma.

Una de las formas de tener el uso y dominio de bienes en Guatemala, sin pagar el impuesto de nacionalización y especialmente el impuesto al valor agregado, es internar los bienes en el país a través de franquicias.

Podrá decirse que en estos actos no hay contrato, y en efecto no lo hay escrito, pero a la luz de un análisis con amplitud mental y de criterio, se encuentra que hay un

acuerdo de voluntad del estado de conceder estos privilegios y a recibir algo a cambio como reciprocidad en caso de las misiones diplomáticas y consulares, apoyo social, etc., y el favorecido está de acuerdo en hacer uso de los privilegios a cambio de prestar servicio como el caso de los funcionarios y empleados guatemaltecos diplomáticos y consulares.

No siempre los que gozan de franquicia son los usuarios de los bienes, muchas veces son traídos para favorecer a terceros como es el caso de los bienes que importa la Secretaría de Bienestar Social de la Presidencia de la República. Otros entes que no pagan el impuesto al valor agregado por bienes que ingresan al país son:

- Las cooperativas, las federaciones y confederaciones de cooperativas en los rubros de maquinaria, equipo u otros bienes de capital, para uso exclusivo y relacionado con la actividad o servicio que prestan. Aunque es difícil controlar esta actividad, pero la amplitud de la ley da la oportunidad para que personas individuales eludan el pago del impuesto, simulado la importación a través de los servicios que prestan las cooperativas.
- Las maquilas dejan de pagar el impuesto debido a que son entidades individuales o jurídicas amparadas por el régimen de importación temporal, aunque los materiales que usan en la confección proveen de valor agregado a las prendas que luego exportan y que les producen ganancias.
- Las personas que ingresen al país bienes muebles en calidad de equipaje, no gravados en el arancel aduanero, dejan de pagar el impuesto, pero se trata de bienes que tienen en si un valor agregado.
- Los funcionarios y empleados guatemaltecos diplomáticos y consulares que retornen al país el pueden ingresar al país bienes en concepto de menaje de casa, efectos personales y hasta un vehículo.

- Las cosas que ingresen al país las misiones diplomáticas o consulares acreditadas ante el gobierno de la república; y las cosas que ingresen al país los organismos internacionales de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por el gobierno de la república de Guatemala y dichos organismos.

4.3.6 Contratos que disminuyen o evitan el pago del impuesto

- El mutuo

Cuando en un acto fingido, se declara un préstamo de cosa fungible que no sea un inmueble, con garantía de devolución de la misma cantidad o especie, la cual nunca la entregó el mutuante al mutuario, y espera recibir la cosa en plazo determinado; pero en verdad se está ocultando una compraventa en la cual el mutuante quien obtendrá la cosa quedará exento de pagar el impuesto al valor agregado al recibirla.

- Compraventa de vehículos automotores terrestres usados

Desde el año 1999, según lo preceptuado en el Artículo 1 del Decreto 39-99, que reformó al Artículo 55 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la compraventa de vehículos usados no causa pago del impuesto descrito y en su lugar existe una tabla fija de pagos de acuerdo al modelo del año, con cantidades inferiores al doce por ciento (12%) que debería pagar la transacción de compraventa. Igualmente ocurre con las motocicletas. Esta medida si bien beneficia a los contribuyentes, disminuye los ingresos del fisco en concepto de captación de fondos para el funcionamiento del aparato estatal.

4.3.7 Negocios jurídicos a través de interpósita persona

En la simulación del acto jurídico, se puede encontrar la figura del testaferro, quien presta su persona, para realizar negocios por un tercero que no quiere, no le conviene o no le interesa que su nombre aparezca en el contrato.

Como ejemplo de lo anterior está el individuo que compra bienes inmuebles a nombre de persona de escasos recursos, quienes amparándose en el Artículo 12 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado están exentos del pago de dicho impuesto, pero por aparte celebran con el verdadero comprador un contrato privado de mutuo o de reconocimiento de deuda, el cual luego pagan trasladando el dominio del bien a quien dio el dinero para la compra. De esta manera el comprador real obtienen bienes inmuebles que de acuerdo con la ley no podría obtener exentos del pago del IVA.

En muchas ocasiones el verdadero comprador revende por un valor superior al de adquisición al supuesto comprador el bien, pero en el documento que otorgan aparece una cantidad menor.

También hay individuos que obtienen bienes de capital adquiridos a través de asociaciones, cooperativas, fundaciones u otra organización civil, pero el uso, el goce, el disfrute o la explotación lo tiene quien está oculto detrás de la entidad compradora la cual solo funge como interpósita persona en la negociación, generalmente el verdadero beneficiado solamente es un asociado entre muchos de la organización.

4.3.8 Contratos de figura legal aparente

Se da cuando se usa un documento diferente al que se quiere, con el fin de evitar total o parcialmente el pago del impuesto al valor agregado:

- Compraventa de fracción de bien inmueble

Con la finalidad de evitar el pago del impuesto, se desmembra el terreno y se vende en fracciones de un área máxima de ciento veinte metros cuadrados, de acuerdo con lo que establece el Artículo 12 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

La ley no se pronuncia al respecto de la compraventa de bienes inmuebles contiguos entre las mismas partes.

➤ Donaciones entre vivos

Con el fin de reducir o eludir el pago del Impuesto al Valor agregado, muchas personas simulan una donación entre vivos, estimándola en el menor valor posible que la ley le permite, cuando en la realidad lo que se realizó fue una compraventa de bien inmueble.

➤ Subvaloración del bien inmueble en una compraventa

Al tenor del artículo de ley citado también se puede declarar el valor de los inmuebles inferior al equivalente en quetzales a diecisiete mil quinientos dólares del los Estados Unidos de Norteamérica

Al analizar los protocolos notariales, se encuentra una cantidad notable de fincas de diversos tamaños y locaciones con precios de cuatrocientos quetzales hasta dos mil, diez mil, doce mil, veinte mil quetzales, etc., cuando en verdad su valor sería muchísimo más alto si se hiciera una valuación o reevaluación profesional de dichos inmuebles.

4.4 Las instituciones

Dentro de las instituciones que tienen ingerencia en el control del pago del Impuesto al Valor agregado esta:

4.4.1 La Superintendencia de Administración Tributaria

Creada sobre la base legal del Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, como una entidad estatal, descentralizada que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para ejercer con exclusividad funciones de la administración tributaria, es decir la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y los que gravan el comercio exterior, con excepción de los que perciben específicamente las municipalidades.

También mantener y controlar los registros, promover y ejecutar las acciones administrativas y promover acciones judiciales por las deudas tributarias de los contribuyentes o por anomalías que detecten sus órganos de control.

4.4.2 El Registro General de la Propiedad

Las compraventas, donaciones, permutas y cualquier otro acto de transferencia de dominio de bienes inmuebles debe ser presentado al Registro General de la Propiedad, donde previo a su inscripción, dentro de los análisis que los registradores realizan a los documentos, está el de lo relativo al pago del Impuesto al Valor Agregado adecuadamente, en caso contrario devuelven la escritura para su corrección

4.4.3 El Archivo General de Protocolos del Organismo Judicial

El testimonio especial de todos los instrumentos públicos que sean continentes de transacciones de compraventas, donaciones, permutas y cualquier otro acto de transferencia de dominio de bienes inmuebles debe ser presentado al Archivo General

de la Protocolos del Organismo Judicial, si los encargados del archivo encuentran anomalías en el pago del Impuesto al Valor Agregado en el documento lo rechazan, es decir lo devuelven para su corrección

4.4.4 Los agentes de retención

Aunque no son entidades creadas para el fin específico de recaudar impuestos se deben tener en cuenta por su función de acuerdo al concepto legal contenido en el artículo 28 del Código Tributario que dice: "Agente de retención o de percepción. Son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente...". Los abogados y notarios en el ejercicio de sus funciones suelen incluir los honorarios, impuestos y otros, en un una suma global de gastos y el cliente les entrega la cantidad de dinero computada, el abogado y notario luego enterará al fisco la cantidad que le corresponde en concepto de Impuesto al Valor Agregado u otro tributo.

4.5 Objetivos

Para que exista una elusión del pago del impuesto al valor agregado por simulación en actos o contratos, se deben tener en cuenta los objetivos de los afectados en la negociación jurídica, así:

4.5.1 De los contratantes

- Pagar menor impuestos, (elusión parcial del pago de impuestos);
- Evitar o eludir el pago de impuestos (elusión total del pago);

- Buscar figuras jurídicas que les permitan alcanzar sus fines;
- Realizar negocios jurídicos sin tener que aparecer como responsables de los mismos (el caso de negocios jurídicos por medio de interpósita persona).

4.5.2 Del Notario

- Satisfacer el deseo de sus clientes;
- Capitalizar su experiencia y conocimiento de las leyes; y,
- Captar honorarios.

4.5.3 Del Fisco

- Que se cumplan las leyes tributarias
- Que ingresen fondos al erario nacional, para sufragar los gastos del aparato estatal.

4.6 Efectos de la simulación

4.6.1 Efecto fiscal

El efecto principal sobre el fisco es el hecho que el Estado deja de percibir la cantidad de impuestos, en la medida que el acto o contrato disminuye el valor a pagar en impuestos, y en algunos casos deja de percibir la totalidad de los impuestos con motivo de las exenciones que la misma ley concede.

4.6.2 Efecto jurídico

La simulación relativa una vez comprobada, produce el efecto jurídico del negocio encubierto, siempre y cuando su objeto sea lícito.

La simulación absoluta no produce ningún efecto jurídico.

La simulación no anula el negocio jurídico cuando no causa perjuicio a ninguna persona y su fin es lícito.

La acción de simulación es imprescriptible entre los contratantes que simularon y para terceras personas afectadas negativamente por la simulación.

La declaración falsa de un hecho o acontecimiento que no ha sucedido o ha sido realizado entre las partes pueden dar lugar a una acción penal por el delito de perjurio.

4.6.3 Efecto personal

Cuando una persona ha sido favorecida por un acto o contrato simulado y transfiere sus derechos derivados del mismo a otra persona, entonces la acción contra el tercero se admitirá, si dicha transmisión de derechos se realizó a título gratuito.

Si la transmisión de derechos se realizó a título oneroso, la acción solo se admitirá, únicamente si el subadquiriente obró con mala fe.

4.7 Medidas para contrarrestar la elusión del pago del impuesto al valor agregado con motivo de la simulación de actos y contratos.

4.7.1 Reevaluación de bienes inmuebles

Creación de tablas de valor de bienes inmuebles.

➤ Terrenos

Asignar el valor del metro cuadrado de terreno con diferenciación de áreas urbanas y rurales teniendo en cuenta servicios, carreteras, caminos y otros factores que agregan valor a los mismos, con el objeto que haya uniformidad en los precios y cantidades gravadas con el impuesto al valor agregado.

➤ Construcciones

Asignar el valor del metro cuadrado de construcción con discriminación de vecindario, urbanización, estrato social y otros factores que agregan valor a los mismos, con el objeto que haya uniformidad en los precios y cantidades gravadas con el impuesto al valor agregado.

4.8 Verificación de precios de mercancías

Crear una tabla de rangos de precios de mercancías de acuerdo a su calidad, tamaño, peso, marca y otros factores para evitar los actos o contratos de compraventa que simulen precios menores con el fin de disminuir o evitar el pago del impuesto al valor agregado, y en su caso el fenómeno de la subfacturación

4.9 Revisión y modificación de las leyes

Revisar las leyes tributarias en especial la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la finalidad de restringir o evitar el uso indebido de las exenciones que otorga, asimismo una forma de control de las importaciones para evitar que terceras personas se beneficien personalmente de los ahorros en impuestos que las leyes conceden.

CONCLUSIONES

1. En la realidad es difícil detectar cuándo un acto o contrato es simulado, porque a las entidades registradoras y fiscalizadoras, únicamente llegan los documentos ya elaborados, aún cuando de hecho sean producto de la realización de un negocio jurídico irreal.
2. La elusión de la obligación tributaria del Impuesto al Valor Agregado, se produce en el momento en que las partes realizan acciones tendientes a disminuir o eliminar el pago del impuesto, aún cuando no haya nacido la obligación tributaria.
3. En los contratos civiles las partes realizan una simulación relativa, debido a que en estos sólo se da una falsa apariencia del hecho generador de la obligación tributaria para que, sobre esta base se dé la evasión lícita.
4. No existe en la práctica un programa especial de detección de aquellos negocios jurídicos aparentes porque están formulados de acuerdo con las leyes, y si existe disminución del pago de los impuestos es porque las partes utilizan a su favor los vacíos de ley o las exenciones otorgadas.
5. La Superintendencia de Administración Tributaria necesita cambios administrativos que hagan más ágil y viable la recaudación de los impuestos, implementando una agencia o cuerpo de inspectores que se dediquen con exclusividad a buscar y sancionar a aquellos contratantes que con frecuencia simulan actos o contratos.
6. Las leyes garantizan al Estado su posición como acreedor privilegiado, en relación a su vínculo jurídico con el tributador del Impuesto al Valor Agregado, pero este

privilegio se ve socavado por la acción de particulares, quienes utilizan preceptos de la ley misma para disminuir o eliminar su deuda tributaria.

RECOMENDACIONES

1. Implementar un programa especial de comunicación entre instituciones registrales y de fiscalización, en el cual la Superintendencia de Administración Tributaria sea el eje de convergencia, para investigar los casos en los cuales se sospeche que ha habido una acción de simulación en un acto o contrato que vulnere el derecho del Estado a percibir completamente los tributos, y se tomen las medidas correctivas correspondientes.
2. Crear una agencia o cuerpo de auditores dentro de la Superintendencia de Administración Tributaria para que se dediquen con exclusividad a buscar, corregir y sancionar a aquellos contratantes que se dedican a evadir su obligación de pagar el Impuesto al Valor Agregado.
3. Realizar una campaña de concientización dirigida a los profesionales del derecho para que se abstengan de recomendar a sus clientes formas legales de eludir el pago de el Impuesto al Valor Agregado por medio de simulación de actos o contratos.
4. Se debe crear un programa para incentivar a aquellos notarios en forma de comisiones o premios, para motivarlos a evitar la disminución de los valores declarados en los contratos de compraventa de bienes inmuebles, bienes muebles u otra forma de elusión del pago del Impuesto al Valor Agregado.
5. Buscar los mecanismos para hacer que la figura del testaferro desaparezca de los negocios jurídicos contractuales, imponiendo penas a los que declaren falsamente en un negocio jurídico.
6. Analizar minuciosamente todo instrumento registrado, y aquél que se presuma o se compruebe que es un contra documento, de una negociación anterior o simultanea y que sirva éste o el instrumento principal, para eludir el pago del Impuesto al Valor

Agregado, sean sancionados los que resulten responsables conforme a la figura del delito fiscal.

BIBLIOGRAFÍA

- AMOROS, Narciso **Derecho tributario.** (s.e.); Madrid, España. Ed. D. F. 1963
- BARRIENTOS, Concha M. **Estudio jurídico doctrinario de la tributación.** Tesis de grado, Facultad de ciencias jurídicas y sociales, USAC, 2004.
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario de derecho usual.** (s.e.); Industria Gráfica del Libro S.R.L. Buenos Aires, Argentina. Editorial Heli.
- CHICAS HERNÁNDEZ, Jaime H. **Apuntes de derecho tributario.** (s.e.), (S.E.); Guatemala, Facultad de Ciencias Economías, USAC. 2000.
- GRACIAS GONZÁLEZ, José Antonio. **Poderes tributarios municipales en la legislación guatemalteca.** Tesis de grado, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, USAC, 2004.
- GIULIANI FONROUGE, Carlos. **Derecho financiero.** (s.e.); Editorial Depalma, Buenos Aires, Argentina. 1972.
- MATUS BENAVENTE, Manuel. **Finanzas públicas.** Editorial Trillas, México, (s.e.); (S.E.),1982.
- MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Derecho financiero.** Guatemala, 2ª ed.; (S.E.) 2004.
- MONTERROSO VELÁSQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos tributarios,** (s.e); (S.E.) Guatemala, 2005.
- OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales.** Buenos Aires, Argentina, (s.e.); Editorial Heliasta S. R. L. 1981.
- PÉREZ DE AYALA, Manuel y Eusebio González. **Curso de derecho tributario,** 1983
- PUGLIESE, Mario. **Instituciones del derecho tributario.** México, Editorial Porrúa, 2ª ed; 1976.
- RAMÍREZ CARDONA, Alejandro. **Derecho tributario.** Bogotá, Colombia, Editorial Temis, 3ª. ed; (S.E.); 1985.
- RÍOS, Ramón y Mario Fornaciari. **Finanzas públicas.** (s.e.); (S.E.); 1971.
- VILLEGAS LARA, Héctor. **Curso de finanzas, derecho tributario y financiero,** Editorial Depalma, Buenos Aires, Argentina, 6ª ed. 1977.

VARIOS AUTORES. **Diccionario jurídico espasa.** (s.e.); Ed. Espasa. Madrid, España, Editorial Calpe, 2001.

Legislación:

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

Código de Comercio. Congreso de la República, Decreto 2-70.

Código Penal. Congreso de la República, Decreto 17-73.

Código Tributario. Congreso de la República, Decreto 6-91.

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

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

Ley del Impuesto del Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolo, Congreso de la República, Decreto 37-92.

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