

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

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure, likely a saint or a historical figure, seated on a throne. Above the figure is a crown. The figure is flanked by two lions. The entire scene is set within a circular border containing Latin text. The text at the top reads "ORBIS CONSPICUA CAROLINA ACACIA" and at the bottom "CAETERA INTER SISNE".

**“LA CONTRADICCIÓN DE NORMAS QUE EXISTE ENTRE EL CÓDIGO DE  
COMERCIO DE GUATEMALA ARTÍCULO 224 Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO  
ARTÍCULO 22 NUMERAL 4 CON RESPECTO A LAS SOCIEDADES DE HECHO”**

**AURA ANGÉLICA RAMÍREZ RUÍZ**

**GUATEMALA, AGOSTO DE 2008**

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

**LA CONTRADICCIÓN DE NORMAS QUE EXISTE ENTRE EL CÓDIGO DE  
COMERCIO DE GUATEMALA ARTÍCULO 224 Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO  
ARTÍCULO 22 NUMERAL 4 CON RESPECTO A LAS SOCIEDADES DE HECHO**

TESIS

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

Por

**AURA ANGÉLICA RAMÍREZ RUÍZ**

Previo a conferírsele el grado académico de

**LICENCIADA EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

Y los títulos profesionales de

**ABOGADA Y NOTARIA**

Guatemala, agosto de 2008

**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 PRACTICÓ  
EL EXAMEN TÉCNICO PROFESIONAL**

**Primera Fase:**

Presidente: Lic. Otto Marroquín Guerra  
Vocal: Licda. Marisol Morales Chew  
Secretario: Lic. Helder Ulises Gómez

**Segunda Fase:**

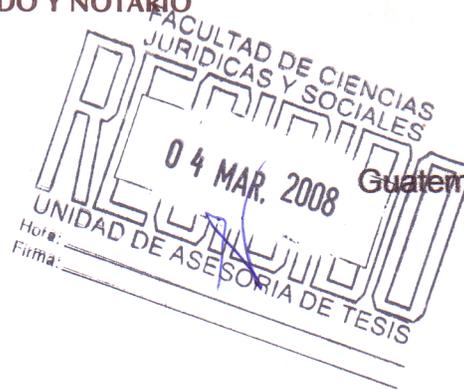
Presidente: Lic. Nery Roberto Muñoz  
Vocal: Lic. Juan Carlos López Pacheco  
Secretario: Lic. Adrián Miranda Pallés

**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).



**Juan Alfonso Letona Salazar**

ABOGADO Y NOTARIO



Guatemala, 09 de enero de 2008.

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

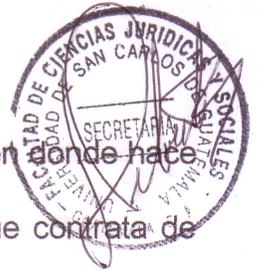
Licenciado Castillo Lutín:

Con el debido respeto me dirijo a usted, con el objeto de dictaminar sobre el trabajo de tesis de la bachiller **AURA ANGÉLICA RAMÍREZ RUÍZ**, el cual se intitula **“LA CONTRADICCIÓN DE NORMAS QUE EXISTE ENTRE EL CÓDIGO DE COMERCIO ARTÍCULO 224 Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO ARTICULO 22 NUMERAL 4 CON RESPECTO A LAS SOCIEDADES DE HECHO”** manifestándole al respecto lo siguiente:

- A. Que fui designado como asesor de tesis indicado por lo que orienté a la bachiller Ramírez Ruíz respecto a la forma de enfocar el tema y desarrollarlo de acuerdo al plan que se había trazado con algunas modificaciones que le fueron hechas.
- B. La autora en el trabajo que desarrolla analiza que es tema de discusión en el ámbito jurídico, el hecho de que las sociedades de hecho en el Código de Comercio de Guatemala tienen nulidad absoluta y en el Código Tributario y otras leyes tributarias se le reconocen obligaciones tributarias, contradiciendo así al Código de Comercio.



**Juan Alfonso Letona Salazar**  
ABOGADO Y NOTARIO



- C. Asimismo, la autora luego de hacer un análisis amplio sobre el tema, en donde hace énfasis en el interés de proteger de una buena manera al tercero que contrata de buena fe con sociedades de hecho, recomienda analizar las leyes tributarias y al mismo tiempo el Código de Comercio, para imponer sanciones más drásticas a las sociedades que no cumplan con los requisitos establecidos en dicho Código.
- D. De la misma manera la autora concluye que es importante que todas las personas individuales y jurídicas tributen, pero se debe de analizar la manera en que son también aceptadas las sociedades de hecho como contribuyentes en nuestras leyes tributarias.

En definitiva, el contenido del trabajo de tesis, se ajusta a los requerimientos científicos y técnicos que se deben cumplir de conformidad con la normativa respectiva; la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, las conclusiones y recomendaciones, bibliografía utilizada, son congruentes con los temas desarrollados dentro de la investigación, es por ello que al haberse cumplido con los requisitos establecidos en el artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y sociales y Examen General Público, resulta procedente dar el presente DICTAMEN FAVORABLE, aprobando el trabajo de tesis asesorado.

Sin otro particular,

**Lic. JUAN ALFONSO LETONA SALAZAR**

**Asesor de Tesis  
Colegiado 3566**

**JUAN ALFONSO LETONA SALAZAR  
ABOGADO Y NOTARIO**



UNIDAD ASESORÍA DE TESIS DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES. Guatemala, cinco de marzo de dos mil ocho.

Atentamente, pase al (a la) LICENCIADO (A) DARIO ANTONIO LUCAS CRUZ, para que proceda a revisar el trabajo de tesis del (de la) estudiante AURA ANGÉLICA RAMÍREZ RUÍZ, Intitulado: "LA CONTRADICCIÓN DE NORMAS QUE EXISTE ENTRE EL CÓDIGO DE COMERCIO ARTÍCULO 224 Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO ARTÍCULO 22 NUMERAL 4 CON RESPECTO A LAS SOCIEDADES DE HECHO".

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 el Examen General Público, el cual dice: "Tanto el asesor como el revisor de tesis, harán constar en los dictámenes correspondientes, su opinión respecto del contenido científico y técnico de la tesis, la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, los cuadros estadísticos si fueren necesarios, la contribución científica de la misma, las conclusiones, las recomendaciones y la bibliografía utilizada, si aprueban o desaprueban el trabajo de investigación y otras consideraciones que estimen pertinentes".

  
**LIC. MARCO TULIO CASTILLO LUTÍN**  
**JEFE DE LA UNIDAD ASESORÍA DE TESIS**

cc. Unidad de Tesis  
MTCL/ragm

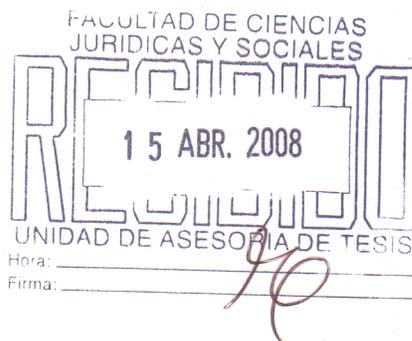


LIC. DARÍO ANTONIO LUCAS CRUZ  
15 Calle "A" 10-44 zona 1  
Teléfono: 22534084, 52067554  
Ciudad Guatemala.



Guatemala, 15 de abril de 2008.

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



Licenciado Castillo Lutín:

Respetuosamente me dirijo a usted, para dar cumplimiento a la resolución de esa Unidad, por medio de la cual se resuelve que proceda a revisar el trabajo de tesis de la bachiller **AURA ANGÉLICA RAMÍREZ RUÍZ**, quien elaboró el trabajo intitulado "**LA CONTRADICCIÓN DE NORMAS QUE EXISTE ENTRE EL CÓDIGO DE COMERCIO ARTÍCULO 224 Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO ARTÍCULO 22 NUMERAL 4 CON RESPECTO A LAS SOCIEDADES DE HECHO**" Para el efecto procedo a informarle sobre mi labor y oportunamente emitir el dictamen correspondiente y habiendo revisado el trabajo encomendado concluyo en los términos siguientes:

- I. Procedí a REVISAR el contenido de tesis anteriormente mencionado en el cual pude observar que la Bachiller Ramírez Ruíz, ha desarrollado el tema en forma satisfactoria llenando los requisitos establecidos en la facultad para este tipo de trabajos.



- II. Comparto con el asesor los criterios y conceptos contenidos en el trabajo desarrollado en cuanto a los objetivos logrados y bibliografía consultada. Con algunas correcciones que fueron atendidas por la autora.
  
- III. En el desarrollo de la investigación de conformidad a lo planteado contiene un enfoque investigativo, descriptivo y analítico, en relación al tema antes mencionado, profundizando en la investigación y estado del mismo. El trabajo de tesis sujeto a revisión, está redactado de forma clara, se considera un trabajo interesante ya que la investigación realizada, constituye un valioso aporte a la sociedad.

En definitiva, el contenido del trabajo de tesis, se ajusta a los requerimientos científicos y técnicos que se deben cumplir de conformidad con la normativa respectiva; la metodología y técnicas de investigación utilizadas, la redacción, las conclusiones y recomendaciones, bibliografía utilizada, son congruentes con los temas desarrollados dentro de la investigación, es por ello que al haberse cumplido con los requisitos establecidos en el Artículo 32 del Normativo para la Elaboración de Tesis de Licenciatura en Ciencias Jurídicas y sociales y Examen General Público, resulta procedente dar el presente DICTAMEN FAVORABLE, aprobando el trabajo de tesis revisado.

Sin otro particular,

Lic. **DARÍO ANTONIO LUCAS CRUZ**  
**REVISOR de Tesis**  
**Colegiado 5266**



FACULTAD DE CIENCIAS  
JURÍDICAS Y SOCIALES

Ciudad Universitaria, Zona 12  
GUATEMALA. C. A.



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Guatemala, catorce de mayo del año dos mil ocho.

Con vista en los dictámenes que anteceden, se autoriza la Impresión del trabajo de Tesis del (de la) estudiante AURA ANGÉLICA RAMÍREZ RUIZ, Titulado LA CONTRADICCIÓN DE NORMAS QUE EXISTE ENTRE EL CÓDIGO DE COMERCIO ARTÍCULO 224 Y EL CÓDIGO TRIBUTARIO ARTÍCULO 22 NUMERAL 4 CON RESPECTO A LAS SOCIEDADES DE HECHO 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 ser mi creador, guía, darme la sabiduría y las fuerzas necesarias para alcanzar mi meta.

**A MI MADRE:**

Florencia Ruíz, por su apoyo y sus consejos.

**A MI PADRE:**

Riquelmo Ramírez, Q.E.P.D. por su apoyo y dedicación.  
Que mi triunfo sea una flor en su sueño eterno.

**A MI ESPOSO:**

Harri Aguilar, con mucho amor por su apoyo brindado.

**A MIS HIJAS:**

Audrey y Escarlet, angelitos muy importantes en mi vida.

**A MIS HERMANOS:**

José Martín y Fredy Danilo, Q.E.P.D. Alfonso, Carlos, Mirian, Elizabeth, Oscar y Marleni, por ser personas importantes y apoyarme siempre.

**A:**

La Universidad de San Carlos de Guatemala, especialmente a la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, por abrirme las puertas.

# ÍNDICE

Pág.

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

## CAPÍTULO I

1. Las sociedades mercantiles.....	1
1.1 El comerciante individual.....	10
1.2 El comerciante social.....	11
1.3 Formas de las sociedades mercantiles.....	12
1.4 Pasos para inscripción de sociedades mercantiles.....	19
1.5 Obligaciones profesionales de las sociedades mercantiles.....	22
1.6 Obligaciones tributarias de las sociedades mercantiles.....	30
1.7 Responsabilidad penal de las sociedades mercantiles.....	36

## CAPÍTULO II

2. El negocio jurídico.....	39
2.1 Elementos del negocio jurídico.....	45
2.2 Diferencia entre un negocio jurídico civil y un mercantil.....	52
2.3 Forma de los contratos mercantiles.....	54
2.4 Características de los contratos mercantiles.....	55
2.5 La obligación mercantil.....	57
2.6 Características de la obligación mercantil.....	59

## CAPÍTULO III

3. Los tributos.....	63
3.1 Clases de tributos.....	66
3.2 Obligación tributaria.....	67

	<b>Pág.</b>
3.3	Principios constitucionales de la tributación..... 69
3.4	Vigencia de los tributos..... 74
3.5	Extinción de los tributos..... 74
 <b>CAPÍTULO IV</b> 	
4.	La norma jurídica..... 79
4.1	Clasificación de las normas jurídicas..... 83
4.2	Jerarquía de las normas jurídicas..... 84
4.4	Las antinomias de la norma jurídica..... 87
 <b>CAPÍTULO V</b> 	
5.	Contradicción de normas entre el Código de Comercio y el Tributario..... 91
5.1	Sociedades de hecho..... 91
5.2	Normas aplicables a las sociedades de hecho y a las de derecho..... 96
5.3	Análisis legal para establecer la contradicción de normas..... 97
5.4	Leyes que toman como contribuyentes a las sociedades de hecho..... 103
	 CONCLUSIONES..... 109
	RECOMENDACIONES..... 111
	BIBLIOGRAFÍA..... 113

## INTRODUCCIÓN

En el Código de Comercio de Guatemala, se encuentra regulado que las sociedades de hecho, al no estar constituidas en escritura pública e inscritas en el Registro Mercantil, tienen nulidad absoluta.

Así mismo en el Código Tributario, se estipula que las sociedades de hecho, son contribuyentes, esto contradice al Código de Comercio, ya que, si tienen nulidad absoluta, éstas no tienen existencia jurídica, por lo tanto, no se les debería incluir en las leyes tributarias.

En la presente investigación, se trata de determinar lo siguiente: Por qué a las sociedades de hecho se les incluye como contribuyentes en el Código Tributario, si esto perjudica a las sociedades mercantiles, legalmente autorizadas; establecer si las sociedades de hecho, tienen los mismos derechos y obligaciones que una mercantil; si tiene mayor importancia la norma del Código Tributario o la del Código de Comercio, en donde se encuentra regulado todo lo relacionado a sociedades mercantiles.

Se estableció como objetivos específicos los siguientes: Demostrar la existencia de contradicción, entre la norma del Código de Comercio, Artículo 224 y la del Código Tributario, Artículo 22 numeral 4, con respecto a la existencia de sociedades de hecho; determinar a que grado puede afectar, la existencia de las mismas, la imagen de las sociedades legalmente constituidas.

También se formularon como supuestos de la investigación los siguientes: La legislación en materia de sociedades mercantiles debe brindar una efectiva tutela jurídica; el comercio es reconocido por el Estado y debe garantizar que éste atienda primordialmente el interés de los comerciantes; todo acto que produzca renta en el país debe pagar impuestos.

Para realizar un análisis; la investigación consta de cinco capítulos: en el primer capítulo, se hace un estudio de lo que es sociedad mercantil, las clases que según el Código de Comercio, pueden operar en el país, pasos que deben seguir las mismas para constituirse; las obligaciones profesionales y tributarias de los comerciantes; el segundo, contiene el negocio jurídico, los elementos del mismo, la diferencia entre un negocio jurídico mercantil y un civil; formas y características de los contratos mercantiles, y la obligación mercantil; en el tercero, se desarrollan los tributos, ya que, este tema es muy importante, puesto que hay diferentes clases de tributos, la obligación tributaria, los principios constitucionales de la tributación, la vigencia y extinción de los tributos; en el cuarto, se establece lo que es la norma jurídica, la clasificación de la misma, la jerarquía de las normas jurídicas, las antinomias de las mismas, para determinar si hay contradicción entre el Código de Comercio y el Código Tributario, en el quinto, se realiza un análisis entre el Código de Comercio, y leyes tributarias, para determinar si hay contradicción entre dichas leyes, si se respeta el interés, de los comerciantes, de las personas que contratan con ellos, por lo que se recopilan las diferentes normativas que regulan las sociedades mercantiles en nuestro país.

Para concretizar el problema de la investigación a la realidad, se consideró el conocimiento teórico referente a las sociedades mercantiles, las sociedades de hecho; para lograr tal propósito se consideró algunos conceptos propuestos y desarrollados por jurisconsultos como Rene Arturo Villegas Lara, y Vladimir Aguilar Guerra, quienes coinciden que la sociedad de hecho al no estar constituida en escritura pública, ni inscrita en el Registro Mercantil, tiene nulidad absoluta.

En la presente investigación se utilizaron los siguientes métodos: Analítico y deductivo, entre otros. También se utilizaron técnicas tales como: Las bibliográficas y de resumen, con el objeto de profundizar en la presente investigación y seleccionar adecuadamente la información requerida para la elaboración de la misma, entre otras.

# CAPÍTULO I

## 1. Las sociedades mercantiles

Las sociedades mercantiles, en nuestro país son muy importantes para los comerciantes, también para los particulares que contratan con ellos, ya que como bien sabemos, nuestro Código de Comercio regula las sociedades mercantiles, y las diferentes clases que existen, de acuerdo a lo regulado en dicho Código, deviene la importancia de su existencia por lo tanto, la legalidad de las mismas.

De acuerdo a lo anterior sabemos que, nuestro Código de Comercio regula cinco formas de constitución de la sociedad mercantil, los diferentes pasos que hay que seguir para poder actuar como tal, ya que con esto el Estado, puede tener el mayor control a través del Registro Mercantil de las sociedades legalmente constituidas, en nuestro país, esto con el fin de evitar que existan sociedades de hecho, ya que la existencia de éstas van a perjudicar a personas que contratan con ellos de buena fe.

Por lo tanto, si hay formas legales para constituir una sociedad, no es necesario darles existencia a otras clases de sociedades como lo son: las de hecho o las irregulares, que desde nuestro punto de vista solo perjudican al sistema y a la forma de constitución de las que están legalmente constituidas.

**Definición de sociedad,** Aguilar Guerra, dice: “Cualquier asociación voluntaria dirigida a la consecución de una finalidad común mediante la contribución de todos sus miembros.” <sup>1</sup>

El Código Civil en su Artículo 1701 establece que: “La sociedad es un contrato por el cual dos o más personas convienen en poner en común bienes o servicios para ejercer una actividad económica y dividirse las ganancias.”

La sociedad es un contrato, por medio de éste se va actuar legalmente, ya que es aquí en donde se plasma la voluntad de las personas, que han convenido en realizarlo. Se tiene que disponer de un capital, de una forma de organización, de acuerdo a las que establece el Código de Comercio, deben dedicarse a ejercer una actividad económica, por lo tanto, tienen que dividirse las ganancias entre los socios que participan dentro de la misma.

Pues como bien sabemos, el contrato de sociedad lleva implícito el ánimo de lucro; se necesitan dos o más personas para que sea contrato.

Según Aguilar Guerra, son requisitos de la sociedad los siguientes: a) Ánimo de lucro, b) La personalidad jurídica, c) El patrimonio común; y d) La actividad común.

---

1. Aguilar Guerra, Vladimir, **La Sociedad Anónima**, Pág. 4.

**El ánimo de lucro**, todo contrato de sociedad mercantil, se va a caracterizar por algo específico; como lo es, la finalidad lucrativa, una sociedad se va a basar en el ánimo de lucro, en ningún momento se constituye una sociedad mercantil con ánimo de beneficencia.

Aguilar Guerra, expone: “El ánimo de lucro debe existir al momento de la constitución de la sociedad y perdurar durante el desarrollo del objeto social.”<sup>2</sup>

Pues al constituirse una sociedad, bien sabemos que es para ejercer una actividad económica y tienen que haber ganancias, o puede darse, el caso de pérdidas; lo cual tiene que ser dividido dentro de los socios de la misma.

**Personalidad jurídica**, es uno de los requisitos más importantes para la existencia de una sociedad. Ya que, si falta éste es imposible que nazca a la vida jurídica, porque antes de que nazcan las sociedades, debe de existir un contrato.

De otra manera, no sería posible hablar de una sociedad legalmente constituida. Si una sociedad no se forma a través de un contrato no nacerá a la vida jurídica. Por lo tanto, tampoco tiene personalidad jurídica.

La personalidad jurídica, es uno de los requisitos más importantes, que debe de tener una persona jurídica, dicha persona nace al momento de firmar un contrato de sociedad, por parte de dos o mas personas.

---

2. *Ibid*, pág. 6.

Aguilar Guerra, indica: “Así el contrato le da vida a la sociedad y la sociedad adquiere personería jurídica desde el momento en que el contrato es suscrito de forma legal. Los conceptos contrato social y personalidad jurídica están pues ligados, conexos, unidos. No se puede hablar de personalidad jurídica sin que se haya celebrado contrato social. Por consiguiente, la personalidad jurídica es una consecuencia, de la existencia del contrato social.”<sup>3</sup> Sic.

El contrato de sociedad, es lo que da nacimiento a la persona jurídica, es el que le da vida, ya que para poder actuar dentro del campo jurídico, se necesita tener personalidad jurídica, requisito indispensable de una sociedad legalmente constituida.

Al hablar de personalidad jurídica, decimos que es, una investidura legal que tienen las personas, de actuar como sujetos activos o como sujetos pasivos de una relación jurídica, es la ley, la que nos confiere la aptitud de desempeñarnos como dichos sujetos.

**Definición de personalidad jurídica,** Vasquez Ortiz, la define así: “Por personalidad ha de entenderse la investidura jurídica que confiere aptitud para ser sujeto activo o pasivo de relaciones jurídicas. La personalidad, entonces es la condición que el derecho exige y confiere para poder tomar parte del mundo jurídico; es una investidura que actúa de conditio sine qua non para proyectar y recibir los efectos jurídicos.”<sup>4</sup> Sic

---

3. *Ibid*, Pág. 7.

4. Vasquez Ortiz, Carlos Humberto, **Derecho Civil I 1ª. Parte**, Pág. 14.

Como bien sabemos, la personalidad jurídica es una aptitud legal; la cual nos va a dar la capacidad de ser sujetos de derechos y obligaciones, para poder actuar dentro del amplio campo jurídico.

Al haber contrato, estamos diciendo que por medio del mismo, se le confiere la personalidad jurídica a la sociedad, ya que se le está reconociendo a la misma según, nuestro Código Civil, como una persona jurídica, la que puede actuar legalmente dentro del campo del derecho.

**El patrimonio común**, se debe de considerar necesario dentro del concepto de sociedad el patrimonio común, ya que desde nuestro punto de vista no puede haber una sociedad sin Patrimonio común.

Aguilar Guerra, al hablar con respecto al patrimonio común expone: “Lo importante es que todos los miembros de la sociedad colaboren patrimonialmente en la realización del fin social, resultando indiferente la naturaleza de los derechos derivados de esa colaboración.”<sup>5</sup>

Al momento de realizar un contrato de sociedad, las personas que van a participar en el mismo, deben de contar con un capital, el cual aportaran según como lo acuerden a la sociedad; porque hay que formar un patrimonio común de la nueva persona jurídica que nace. Ya que al realizar el contrato éste le da nacimiento a dicha persona.

---

5. Aguilar Guerra, **Ob Cit**; Pág. 8.

**La Sociedad Mercantil**, Antecedentes históricos de la Sociedad Mercantil: Según encontramos en la historia, una de las primeras formas de sociedad que se pudo haber dado en la antigüedad, fue la copropiedad, la cual es la forma de propiedad en la que existen dos o más personas dueñas de un mismo bien.

Dicha forma existía con los bienes dejados por el jefe de familia, cuyos bienes al fallecimiento de éste eran aprovechados en forma común por los herederos, los cuales se dedicaban a explotar lo que dejaba el que había muerto y lo compartían comúnmente entre los de la familia que quedaban vivos.

En Grecia, se sabe que funcionaron sociedades que se dedicaban a actividades agrícolas y de comercio marítimo, pero no se parecían precisamente a la sociedad mercantil.

Villegas Lara, al hablar de los antecedentes históricos expone: “En Roma, la primera forma de sociedad que se dio fue en la copropiedad familiar, la que tenía una proyección universal en cuanto a la responsabilidad frente a terceros, porque comprendía o comprometía la totalidad de los bienes patrimoniales.”<sup>6</sup>

Otra nota importante del comercio romano, es que las sociedades singularizan su objeto social, llegando incluso a organizarse para la recepción de impuestos y para la explotación de servicios públicos por delegación del Estado.

---

6. Villegas Lara, Rene Arturo, **Derecho Mercantil Guatemalteco**, Tomo I. Pág. 39.

Luego ya se fueron creando, diferentes clases de sociedades como: las sociedades comanditarias. Se dio la división del derecho privado, en sus ramas Derecho Civil y Derecho Mercantil, después se empieza a diferenciar la sociedad mercantil de la civil, especialmente en lo que es la responsabilidad frente a terceros.

Pues dicha responsabilidad, es considerada muy importante, ya que en la sociedad civil, es ilimitada y subsidiaria, en algunas sociedades mercantiles no.

Después con ideas más liberales, el mercantilismo ha ido en aumento, algunas sociedades como la comanditaria ha caído en desuso; por lo cual se ha ido fortaleciendo especialmente, la sociedad anónima y es ésta la que ha adquirido mayor importancia en el derecho mercantil moderno, por la responsabilidad ante terceros.

Villegas Lara, expone: "En el último cuarto del siglo XX, los conceptos sobre los que se ha edificado la estructura jurídica de la sociedad, no pueden sostenerse sin someterlos a revisiones que tengan el propósito de evitar los fraudes que puedan sufrir los terceros que se relacionan con las sociedades. " <sup>7</sup>

Lo anterior no trata de limitar la existencia de las sociedades. Puesto que no es desconocida la práctica, de hacer que funcionen sociedades que nada tienen de real, con el propósito de realizar negocios ilícitos o engañar a inversionistas que entran en relaciones económicas que resultan ficticias.

---

7. *Ibid*, Pág. 40.

Pues en la actualidad, hay personas que fundan sociedades con propósitos ilícitos, y esto no es el espíritu para el cual han sido creadas las sociedades mercantiles, hay que dejar actuar a las personas dentro de las relaciones comerciales, pero siempre respetando las leyes.

Las sociedades de este siglo, deben regirse a la legislación, pues para poder actuar como sujetos, dentro de una relación comercial, deben de estar legalmente registradas, según nuestra ley.

**Definición de sociedad mercantil**, para definir la sociedad mercantil, tenemos que tener en cuenta, que el tema de las sociedades mercantiles, es muy amplio, que hay diversidad de bibliografía y los autores tienen diferentes criterios, algunos se refieren a la sociedad mercantil como: contrato, otros como persona, etc.

Encontramos varias definiciones en la doctrina con respecto a la sociedad mercantil y nos damos cuenta que casi todas tienen los mismos elementos.

Villegas Lara, dice que: “ La sociedad mercantil es la asociación voluntaria de personas que crean un fondo patrimonial común para colaborar en la explotación de una empresa, con ánimo de obtener un beneficio individual participando en el reparto de ganancias que se obtengan.”<sup>8</sup>

---

8. *Ibid*, Pág. 44.

Vasquez Martínez, dice: “La sociedad mercantil se puede definir como la agrupación de varias personas que, organizada mediante un contrato en una de las formas establecidas en la ley, dotada de personalidad jurídica y de patrimonio propio, tiene por finalidad ejercer una actividad económica y dividir las ganancias.”<sup>9</sup>

En conclusión, podemos definir la sociedad mercantil como: la reunión de dos o más personas, que de común acuerdo mediante una escritura pública; deciden aportar bienes y trabajo para dedicarse a realizar actos de comercio, mediante una empresa mercantil, para poder adquirir ganancias o posibles pérdidas.

**Nacimiento de la personalidad jurídica de las sociedades mercantiles**, en el Código de Comercio Artículo 14 se establece: “La sociedad mercantil constituida de acuerdo a las disposiciones de este Código e inscrita en el Registro Mercantil, tendrá personalidad jurídica propia y distinta a la de los socios individualmente considerados.”

Aguilar Guerra, establece: “Del análisis de esta norma se infiere que la personalidad en nuestro ordenamiento deviene del cumplimiento de un procedimiento regulado en la ley, el que principia con la autorización de la escritura pública.”<sup>10</sup>

Al ser inscrita en forma positiva, una sociedad mercantil, ante el Registro Mercantil, siempre y cuando cumpla con los requisitos que establece el Código de comercio, desde ese momento se inicia la personalidad jurídica.

---

9. Vasquez Martínez, Edmundo, **Instituciones de Derecho Mercantil**, Pág. 65.

10. Aguilar Guerra, **Ob. Cit**; Pág. 13.

## 1.1 El comerciante individual

Es una persona, que teniendo capacidad legal para poder contratar; el comercio es su profesión habitual y única, se dedica exclusivamente a realizar actos de comercio que son permitidos por la ley, ejerciéndola en nombre propio.

El comerciante individual tiene como elementos importantes los siguientes:

- 1º. Capacidad para contratar,
- 2º. Ejercer el comercio,
- 3º. El comercio es su profesión habitual; y
- 4º. Que el comercio lo ejerce en nombre propio

El Código de Comercio en el Artículo 2º. estipula “Comerciantes. Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

- 1º. La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios,
- 2º. La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios,
- 3º. La banca seguros y fianzas; y
- 4º. Las auxiliares de las anteriores.”

En el anterior Artículo queda establecido que un comerciante individual, va a ser una sola persona, la que se dedica a realizar actos de comercio, los cuales se rigen por el Código de Comercio.

## **1.2 El Comerciante social**

El comerciante social, es la sociedad mercantil, o persona jurídica, la cual nace al momento de realizar el contrato de sociedad.

Según el autor Pineda Sandoval, se puede definir como: “La agrupación de varias personas que, mediante un contrato, se unen para la común realización de un fin lucrativo, creando un patrimonio específico y adoptando una de las formas establecidas por la ley” <sup>11</sup>.

El Código de Comercio en su Artículo 3<sup>o</sup>. Estipula: “Comerciantes Sociales. Las sociedades organizadas bajo forma mercantil tienen la calidad de comerciantes, cualquiera que sea su objeto.”

Esto quiere decir, que las sociedades, según nuestro Código son consideradas como comerciantes, es decir personas jurídicas, con capacidad para actuar dentro del ámbito jurídico. El código de Comercio, le da la calidad de comerciantes, a las sociedades mercantiles, que han cumplido con todos los requisitos establecidos en la ley para poder actuar como tales.

---

<sup>11</sup>. Pineda Sandoval, Melvin, **Derecho Mercantil**, Pág. 32.

### 1.3 Formas de las Sociedades Mercantiles

Nuestro Código de Comercio en su Artículo 10 dice: “Sociedades Mercantiles. Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

- 1º. La sociedad Colectiva,
- 2º. La Sociedad en Comandita Simple,
- 3º. La sociedad de responsabilidad limitada,
- 4º. La sociedad anónima; y
- 5º. La sociedad en comandita por acciones.”

Nuestro Código de Comercio, enumera las cinco formas de constitución de sociedades mercantiles, las cuales consideramos importantes, ya que esto nos da la pauta de que existen formas, como se debe constituir una sociedad mercantil, para que actúe legalmente en el país, siguiendo todos los pasos que se enumeran en nuestra ley.

A continuación desarrollaremos las cinco formas de constitución de las sociedades mercantiles, según el Código de Comercio.

**La Sociedad Colectiva**, el Código de Comercio, en su Artículo 92 establece que: “sociedad colectiva es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitado y solidariamente de las obligaciones sociales.”

Pineda Sandoval, al referirse a la sociedad colectiva dice: “Es aquella en que varios socios explotan en común respondiendo ilimitada y solidariamente de las operaciones sociales.”<sup>12</sup>

Esta es una sociedad personalista, ya que todos los socios responden de manera solidaria, por todas las obligaciones sociales. Por ser personalista, la razón social se forma con el nombre y apellidos de uno o más socios, seguido de la leyenda y Compañía, Sociedad Colectiva, si aparece el nombre de una o más personas que no sean socios, responderán ante terceros de igual manera.

Como sabemos, esta sociedad a caído en desuso en nuestro país, esto se debe a la forma de responder, también porque son muchas las personas, que puedan participar y aportan poco capital.

**La sociedad en comandita simple**, nuestro Código de Comercio, en su Artículo 68 establece: “Sociedad en Comandita simple, es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación.”

En esta sociedad comanditaria, su capital se forma por aportes que no se representan por títulos, únicamente constan en la escritura. Es una sociedad personalista, el nombre de la sociedad, se forma con el de uno de los socios

---

12. *Ibid*, Pág. 37.

comanditados, o el apellido de dos o más de ellos , se le agrega la palabra Y Compañía Sociedad en Comandita la que se puede abreviar así: Cía. S en C. Los socios comanditados son los que tienen exclusivamente la administración de la sociedad.

**Sociedad en Comandita Por Acciones**, el Código de Comercio, en el Artículo 86 estipula: “Sociedad en Comandita por Acciones, es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima.”

Vasquez Martínez, define a la Sociedad en Comandita por Acciones así: “Sociedad en la que los socios gestores asumen responsabilidad ilimitada y solidaria y se encargan de la administración y representación sociales y los socios comanditarios limitan su responsabilidad al monto de sus aportaciones y el capital social en su totalidad se divide en acciones.”<sup>13</sup>

La razón social se forma con el nombre de uno o varios socios comanditados o con el apellido de uno o varios socios comanditados. Se debe agregar obligatoriamente la leyenda Compañía Sociedad en Comandita por acciones. La cual se abrevia Y Cía. S.C.A.. Esto es necesario ya que se debe de saber que clase de sociedad es a la que nos estamos refiriendo.

---

13. Vázquez Martínez, **Ob. Cit**; Pág. 104.

La representación legal, corre a cargo de los socios comanditados los cuales ejercen también la administración. Las aportaciones de esta sociedad se representan por acciones.

**Sociedad de responsabilidad limitada**, el Código de Comercio, en su Artículo 78 establece: “Sociedad de Responsabilidad limitada es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social.”

El capital está dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones.

Vasquez Martínez, con respecto a la mencionada sociedad expone: “Es la sociedad que bajo una razón social, con capital fundacional integrado por aportaciones representables en títulos no negociables, limita la responsabilidad de sus socios al monto de dichas aportaciones.”<sup>14</sup>

Es una sociedad, que su responsabilidad está limitada a su capital, o a la suma que se convenga en la escritura de constitución. Es decir que los socios no pueden responder, por más de lo pactado, sino que única y exclusivamente lo acordado en el contrato de sociedad.

---

14. *Ibid*, Pág. 107.

Su capital, debe de estar totalmente pagado; su denominación social se puede formar libremente, pero siempre hay que hacer referencia a la actividad social más importante, también puede funcionar bajo una razón social, la cual se forma con el nombre completo, de uno de los socios o con el apellido de dos o más de los mismos pero, es obligatorio que en ambos casos se agregue la palabra limitada o la leyenda y Compañía Limitada. Las que podrán abreviarse Ltda. Y Cía Ltda.

También es importante mencionar que se limita el número de socios a 20, así lo indica el código de Comercio.

**Sociedad anónima**, el Código de Comercio, en su Artículo 80 dice: “Sociedad anónima es aquella que tiene el capital dividido en acciones y la responsabilidad de cada socio está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito.”

Esta clase de sociedades, se identifican con una denominación social, que podrá formarse libremente, pero necesariamente hay que agregar la leyenda sociedad anónima la que se puede abreviar S.A.

También se puede identificar con una razón social, la cual se forma con el nombre de un socio o con los apellidos de dos o más socios, siempre agregando la leyenda sociedad anónima. Esto es importante que se agregue, ya que, es necesario muchas veces saber cual es la responsabilidad de la sociedad y en que forma nos puede responder al momento de contratar con ellos.

Aguilar Guerra, define a la sociedad anónima diciendo que: “Es una sociedad mercantil con denominación objetiva y de capital fundacional dividido en acciones a cuyo monto limitan los socios su responsabilidad.”<sup>15</sup>

Pineda Sandoval, define a la sociedad anónima como: “Aquella que se forma con una razón social para un objeto determinado, cuyo capital fijado anticipadamente es dividido por acciones y cuyos asociados no son responsables frente a terceros de las deudas de la compañía sino en la medida de su aportación.”<sup>16</sup>

Aguilar Guerra, en otra de sus definiciones dice: “Sociedad anónima es una sociedad mercantil, de carácter capitalista, se identifica con denominación, tiene un capital dividido representado por títulos llamados acciones, y los socios limitan su responsabilidad hasta el monto total de las acciones que son de su propiedad”.<sup>17</sup>

Como bien sabemos, la sociedad anónima, en la actualidad es una forma de constitución de sociedades mercantiles más importantes, especialmente por la forma de responder ante terceros.

El órgano supremo, lo constituye la Asamblea General de accionistas, la que ha sido legalmente convocada y estando reunidos los socios. Para hacer la convocatoria se publican avisos, por lo menos dos veces en el diario oficial y en otro de mayor circulación, con por lo menos 15 días de anticipación a la fecha de la celebración de la asamblea.

---

15. Aguilar Guerra, **Ob. Cit**, Pág. 48.

16. Pineda Sandoval, **Ob. Cit**, Pág. 41.

17. Aguilar Guerra, **Ob. Cit**, Pág. 48.

Las asambleas generales de accionistas son: ordinarias y extraordinarias, la asamblea ordinaria, se reunirá por lo menos una vez al año, dentro de los cuatro meses que sigan al cierre del ejercicio social y también en cualquier tiempo que sea convocada. Las asambleas extraordinarias son las que tratan los asuntos enumerados en el Artículo 135 del Código de Comercio. Éstas podrán reunirse en cualquier tiempo.

La sociedad anónima, tiene capital autorizado, que es la suma máxima que la sociedad puede emitir en acciones, sin necesidad de formalizar un aumento de capital; tiene capital suscrito, que al momento de suscribir acciones debe de tener pagado por lo menos el veinticinco por ciento (25 %) de su valor nominal; y capital pagado, el cual la sociedad al momento de su constitución, debe de pagar un mínimo, el cual debe ser por lo menos de cinco mil quetzales (Q.5,000.00).

El órgano de administración, es ejercido por un administrador único o varios administradores, actuando en conjunto constituidos en consejo de administración, éste es el órgano de administración de la sociedad; tiene a su cargo la dirección de los negocios de la misma, y ejercen la representación legal de la sociedad en juicio o fuera de él.

Los administradores pueden ser socios o no, de la sociedad, los cuales serán electos por asamblea general y cuyo nombramiento no puede hacerse por un período mayor de tres años, aunque se permite la reelección.

Tiene un órgano de fiscalización, el cual según la ley puede estar formado, por uno o varios contadores o auditores, comisarios, de acuerdo con las disposiciones de la escritura social.

Las acciones, en que se encuentra dividido el capital social, están representadas por títulos, los que sirven para acreditar la calidad y los derechos de los socios.

#### **1.4 Pasos para inscripción de sociedades mercantiles**

Para que una sociedad mercantil, pueda actuar legalmente en Guatemala, primero debe inscribirse en el Registro Mercantil, a continuación describiremos una serie de pasos que debe seguir para su inscripción, según el Código de Comercio y el Reglamento del Registro Mercantil, entre los cuales tenemos:

- a. Buscar asesoría sobre que forma de sociedad es la que se quiere constituir, ya que como sabemos, en nuestro Código de Comercio hay cinco formas de constitución de sociedades mercantiles, las cuales ya fueron analizadas, se debe de analizar cual de las cinco formas es la más conveniente y luego se escoge la que más nos convenga.
- b. Obligaciones previas: 1º. Verificar en el Registro Mercantil sobre la razón social o denominación, a modo de que no exista otra sociedad con el nombre que se haya escogido para la sociedad que se quiere formar, cobran 50 centavos por consulta. Principios que rigen la razón social o la denominación social: Novedad: que la denominación social tiene que ser nueva. Exclusividad: una vez inscrita en el Registro Mercantil una razón o

denominación social el titular es el único que tiene derecho a utilizarla. Prioridad: se le atribuye a la persona que lo inscribió primero. 2º. Verificar la efectividad de las aportaciones dinerarias (se hacen en efectivo), se hace una solicitud al Banco que se elija, para apertura de una cuenta a nombre de la sociedad en formación y se indica quien va a ser el representante, la solicitud se hace a un Gerente del Banco que se halla elegido, se hace el depósito, se debe de indicar quienes van a tener firma registrada; el depósito monetario se debe de entregar al notario que facione la escritura de constitución de la sociedad. Y no dinerarias (pueden ser bienes muebles e inmuebles) dichas aportaciones hay que justipreciarlas e inscribirlas en el Registro de la propiedad de Bienes inmuebles si son bienes inmuebles. Los bienes muebles, los valoran los socios y los bienes inmuebles los valora un valuador del Ministerio de Finanzas.

- c. Redactar la escritura del contrato de sociedad, llenando los requisitos que establece la ley Artículo 29, 46, 47, y 48 del Código de Notariado y Artículo 337 del Código de Comercio de Guatemala. (Se debe de transcribir la boleta de depósito del aporte dinerario según la ley).
- d. Se prepara el expediente: en un folder se agrega: 1º. Testimonio de la escritura, (dicho testimonio está sujeto al Impuesto de Timbres Fiscales por la cantidad de 250 quetzales, (Q.250.00) según lo determina la Ley de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial Para Protocolos, Decreto 37-92 del Congreso de la República. 2º. Fotocopia legalizada de la escritura

- pública y 3º. Solicitud de inscripción (esta se hace en un formulario que venden en el Registro Mercantil, el cual cuesta dos quetzales.
- e. Presentar el expediente al Registro Mercantil, se pagan doscientos 275 quetzales de base más el seis x millar sobre el capital autorizado, pero que no exceda de 25 mil quetzales. Se cancela en caja y dan una constancia que se adjunta al expediente.
  - f. Presentada una solicitud, al Registro Mercantil en la ventanilla correspondiente, el departamento jurídico procede a hacer la calificación:  
1º. Que llene los requisitos de la escritura constitutiva de sociedad, (si no llena los requisitos dan cinco días para subsanar errores) 2º. Califica la razón o denominación social, ya que no debe de haber otra igual o parecida.
  - g. Inscripción provisional: Se hace con el dictamen favorable del departamento jurídico, el Registro Mercantil ordena la inscripción provisional y se empieza a computar el plazo de 60 días para la inscripción definitiva de la sociedad.
  - h. Solicitamos edicto al Registro Mercantil, se pagan 15 quetzales en dicho registro por emitirnos el edicto.
  - i. Se hace la publicación del edicto en el diario oficial por una sola vez, llenando los requisitos del artículo 337 del Código de Comercio.
  - j. Se solicita la inscripción definitiva al Registro Mercantil ocho días después de la publicación del edicto si no existiera oposición; a esta solicitud se debe de acompañar: 1º. La solicitud respectiva, 2º. Testimonio de la escritura pública debidamente razonado y 3º. Publicación del edicto.

- k. Inscripción definitiva: Luego de que el testimonio esté razonado y que se hallan hecho las publicaciones, el Registrador Mercantil ordena la inscripción definitiva.

Entrega de patente de comercio, con el testimonio que contiene la razón definitiva se entrega la patente de comercio, la cual paga 200 quetzales de impuesto en timbres fiscales de conformidad con lo regulado por la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo, en su Artículo 5º. Inciso 10 Literal b.

El Artículo 344 del Código de Comercio, dice: “patentes. El registrador expedirá sin costo alguno la patente de comercio a toda sociedad, comerciante individual, auxiliar de comercio, empresa o establecimiento que haya sido debidamente inscrito.”

Se entregan dos patentes. Una de empresa y otra de sociedad. Esta patente deberá colocarse en un lugar visible de toda empresa o establecimiento, la cual es importante colocarla a la vista de todos, ya que esto da la pauta de que una sociedad está inscrita, ante el Registro Mercantil.

### **1.5 Obligaciones profesionales de los comerciantes**

La condición de comerciante, ya sea individual o social, impone según nuestro Código de Comercio una serie de obligaciones. Ser comerciante es una profesión, y por lo mismo, hay obligaciones que se derivan de dicha profesión, en nuestro Código como

dijimos se les denominan obligaciones profesionales de los comerciantes. Son obligaciones mercantiles, ya que están determinadas en las leyes mercantiles.

**Obligación de inscribirse en el Registro Mercantil**, el Artículo 334 del Código de Comercio, estipula: “Obligados al Registro. Es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil jurisdiccional:

- 1º. De los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más,
- 2º. De todas las sociedades mercantiles,
- 3º. De empresas y establecimientos mercantiles comprendidos dentro de estos extremos,
- 4º. De los hechos y relaciones jurídicas que especifiquen las leyes; y
- 5º. De los auxiliares de comercio.”

Es importante para los comerciantes, estar inscritos en el Registro Mercantil, ya que esto les da la legalidad a las sociedades mercantiles, se tiene la confianza de las personas que contratan con ellos. Y como lo podemos ver en el Artículo anterior es obligatoria la inscripción.

**Obligación de llevar contabilidad**, todos los comerciantes, debidamente registrados en el Registro Mercantil, tienen la obligación de llevar contabilidad, ya que es muy importante llevarla, porque el comerciante debe tener el interés en saber cuál es el estado de sus negocios, el comerciante tiene acreedores y estos también

tienen que saber como está el negocio del comerciante, y las personas que contratan con él.

Los libros de contabilidad, constituyen un medio de prueba; y también al Estado le interesa para determinar los respectivos impuestos.

Según estipula el Artículo 368 del Código de Comercio: “Contabilidad y registros indispensables, los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados.”

Para ese efecto deberán llevar, los siguientes libros o registros: 1. Inventarios; 2. De primera entrada o diario; 3. Mayor o centralizador; 4. De Estados Financieros.

Además podrán utilizar los otros que estimen necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales.

También podrán llevar la contabilidad por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

Los comerciantes que tengan un activo total que no exceda de 25 mil quetzales, pueden omitir en su contabilidad los libros o registros enumerados anteriormente, a excepción de aquellos que obliguen las leyes especiales.

Toda sociedad mercantil, tiene la obligación de inscribirse ante la Superintendencia de Administración Tributaria, a efecto de poder estar al día con los impuestos.

El Artículo 120 del Código Tributario, establece: "Inscripción de contribuyentes y responsables, todos los contribuyentes y responsables están obligados a inscribirse en la Administración Tributaria, antes de iniciar actividades afectas."

Para toda inscripción, los contribuyentes o responsables deberán presentar solicitud escrita ante la Administración Tributaria, que deberá contener como mínimo lo siguiente:

- a) Nombres y apellidos completos de la persona individual, razón social o denominación legal y nombre comercial si lo tuviere,
- b) Nombres y apellidos completos del representante legal de la persona jurídica o de los contribuyentes citados en el Artículo 22 y de las personas que de acuerdo con el documento de constitución o sus reformas, tengan la calidad de administradores, gerentes o representantes de dichas personas y, copia legalizada del documento que acredita la representación,
- c) Domicilio fiscal,
- d) Actividad económica principal,
- e) Fecha de iniciación de actividades afectas; y
- f) Si se tratara de persona extranjera deberá precisarse si actúa como agencia, sucursal o cualquier otra forma de actuación.

La Administración Tributaria asignará al contribuyente un número de identificación, el cual deberá consignarse en toda actuación que se realice ante la misma y en las facturas o cualquier otro documento que emitan de conformidad con la ley específica de cada impuesto.

La Administración Tributaria en coordinación con el Registro Mercantil, deberá establecer los procedimientos administrativos para que la asignación del número de identificación, y la extensión de la constancia respectiva se efectúen en forma simultánea con la inscripción correspondiente.

Toda modificación de los datos de la inscripción, deberá comunicarse a la Administración Tributaria, dentro del plazo de 30 días de ocurrida. Asimismo y dentro de igual plazo se avisará del cese definitivo de la actividad respectiva, para la cancelación del registro que corresponda.

Los contribuyentes deberán actualizar anualmente sus datos de inscripción, mediante anotación de los mismos en su respectiva declaración jurada anual del Impuesto Sobre La Renta.

En dicha declaración deberán registrar, además, la actualización de su actividad económica principal, misma que constituirá aquella que en el período de imposición correspondiente hubiere reportado mayores ingresos al contribuyente.

Cuando los obligados no cumplan con inscribirse, la Administración Tributaria podrá inscribirlos de oficio.

El Artículo 371 del Código de Comercio, dice: “Forma de Operar, los comerciantes operarán su contabilidad por sí mismos o por persona distinta designada expresa o tácitamente, en el lugar donde tenga su domicilio fiscal el contribuyente, a menos que el Registrador Mercantil autorice para llevarla en lugar distinto dentro del país.

Sin embargo, aquellos comerciantes individuales cuyo activo total exceda de 20 mil quetzales, y toda sociedad mercantil, están obligados a llevar su contabilidad por medio de contadores.”

Los libros exigidos por las leyes tributarias deberán mantenerse en el domicilio fiscal del contribuyente que está debidamente registrado en la Superintendencia de Administración Tributaria.

Como lo podemos notar, en el Código de Comercio encontramos la importancia de llevar contabilidad. Para las sociedades mercantiles es importante y obligatorio mantenerla al día.

Si se lleva una buena contabilidad las sociedades no tendrán ningún problema con el Estado, con los particulares o los interesados en examinar la contabilidad que legalmente llevan.

Las sociedades mercantiles, para llevar su contabilidad, necesariamente tiene que ser un contador, tal y como lo estipula el Código de Comercio.

**Obligación relativa a la conservación de documentos y correspondencia,** el Código de Comercio en el Artículo 382 se refiere a: “Correspondencia y documentación. Todo comerciante debe conservar, en forma ordenada y organizada, durante no menos de cinco años, los documentos de su empresa, salvo lo que dispongan otras leyes especiales.”

Los documentos, que conciernen a actos determinados o negociaciones, podrán ser destruidos o inutilizados, luego de transcurrido el tiempo de prescripción de la acción que de ellos se deriven.

Esta obligación, la impone el Código de Comercio, ya que es importante que conserven por no menos de cinco años la papelería, esto con el objeto de alguna posible revisión que se pudiera dar, pero tampoco se le puede obligar a que después de pasado el plazo mencionado, conserven dichos documentos.

**Obligación de publicidad,** en nuestro país sólo el comerciante social, tiene la obligación de publicidad. El Código de Comercio estipula en su Artículo 17: “Registro, el testimonio de la escritura constitutiva, el de ampliación y sus modificaciones, deberá presentarse al Registro Mercantil, dentro del mes siguiente a la fecha de la escritura.”

El Artículo 341 del Código de Comercio, se refiere a: “Inscripción provisional, solicitada la inscripción de una sociedad o de cualquier modificación a su escritura social, el registrador con vista del testimonio respectivo, si la escritura llena los requisitos legales y no contiene disposiciones contrarias a la ley, hará la inscripción provisional y la pondrá en conocimiento del público por medio de un aviso por cuenta del interesado, publicado en el diario oficial.”

Este aviso, contendrá un resumen de los detalles de la inscripción enumerados en el Artículo 337 del Código de Comercio, o de la modificación de que se trate y la fecha en que se hizo la inscripción provisional.

Si se tratare de sociedades colectivas o de responsabilidad limitada, es forzoso publicar el nombre de todos los socios.

Transcurridos 60 días, desde la fecha de la inscripción provisional sin que se hubiere presentado la publicación del edicto, el Registrador ordenará la cancelación de la inscripción provisional.

De acuerdo a lo anterior resumimos, que las sociedades mercantiles, tienen la obligación de publicidad, ya que se tienen que dar a conocer a terceros, para intereses de la misma sociedad, del Estado, de terceros interesados; pues esto beneficia a personas que desean contratar con sociedades mercantiles. Para saber de su existencia, de cuanto es su capital autorizado y la forma de responder de acuerdo al tipo de sociedad mercantil que sea.

Para concluir transcribimos lo que establece el Artículo 343 del Código de Comercio, el cual establece: “Inscripción definitiva, ocho días hábiles después de la fecha de la publicación, si no hubiere objeción de parte interesada o del Ministerio Público, ni hay objeción de las enumeradas en el Artículo anterior el Registrador hará la inscripción definitiva, cuyos efectos se retrotraerán a la fecha de la inscripción provisional, y devolverá razonado el testimonio respectivo.”

Hecha la inscripción de una sociedad mercantil, se hace pública por medio de un edicto en el diario oficial, esto se hace para darlo a conocer a las personas interesadas. Se da a conocer a todos en general, que se ha autorizado el funcionamiento de una nueva persona jurídica, la cual puede actuar legalmente en el país, al haber cumplido con todos los requisitos establecidos en las leyes.

## **1.6 Obligaciones Tributarias de las Sociedades Mercantiles**

Como es sabido que las leyes tributarias, imponen a los comerciantes, la obligación de declarar impuestos ante el Estado, por lo tanto, enumeraremos las obligaciones tributarias, que se encuentran en dichas leyes y como les imponen esa obligación a las sociedades mercantiles, entre estas leyes tenemos: a) Ley del Impuesto al Valor Agregado, b) Ley del Impuesto Sobre la Renta; y c) Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

**Ley del Impuesto al Valor Agregado**, esta ley impone la obligación, a los contribuyentes afectos a la misma, a pagar el impuesto, en el Artículo 5º. se establece: “Del sujeto pasivo del impuesto. El impuesto afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por esta ley.”

El Artículo 6º. establece: “Otros sujetos pasivos del impuesto. También son sujetos pasivos del impuesto: ...5. las sociedades civiles, las mercantiles.”

En el Artículo 10 se establece: “Tarifa Única, los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios.”

Por lo tanto, las sociedades mercantiles, están afectas a pagar el impuesto de doce por ciento (12%) sobre la base imponible, tal como lo establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Ya que sabemos que todos los actos y contratos están afectos al pago de impuestos, ésta es una ley, que fue creada para captar más dinero para el Estado.

**Ley del impuesto Sobre la Renta**, según se especifica en el Artículo 1º. “Objeto, se establece un impuesto, sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.”

En el Artículo 3º. se establece: “Contribuyentes. Son contribuyentes del impuesto las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.”

Esta ley impone la obligación tributaria, a las personas jurídicas o sociedades mercantiles, ya que a la misma están afectas todas las rentas y ganancias de capital obtenidas en el país.

Para poder enterar el impuesto a las cajas fiscales, las sociedades mercantiles, deben de seguir los regímenes a que pueden optar, los cuales se encuentran regulados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta como lo vemos a continuación:

El Artículo 44 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece: “Tipo impositivo y régimen para personas individuales y jurídicas que desarrollan actividades mercantiles y otros entes patrimoniales afectos. Las personas individuales o jurídicas constituidas al amparo del Código de Comercio, domiciliadas en Guatemala, así como los otros entes o patrimonios afectos a que se refieren el segundo párrafo del artículo 3º. de esta ley, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias, deberán pagar el impuesto aplicando a su renta imponible, a que se refiere el Artículo 37 “B” una tarifa del cinco por ciento.

Dicho impuesto se pagará mediante el régimen de retención definitiva o directamente a las cajas fiscales, de conformidad con las normas que se detallan en los

siguientes párrafos. Estas personas, entes o patrimonios deberán indicar en las facturas que emitan que pagan directamente a las cajas fiscales el cinco por ciento (5%) o que están sujetos a retención del cinco por ciento (5%).” Sic

Las personas que tengan obligación, de llevar contabilidad completa de acuerdo con el Código de Comercio u otras leyes y que paguen o acrediten en cuenta rentas a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala así como los otros entes o patrimonios afectos a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 3º. de esta ley, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias, retendrán sobre el valor de los pagos, cuando el contribuyente indique en las facturas que emite, que está sujeto a la retención del cinco por ciento, en concepto de Impuesto Sobre la renta, emitiendo la constancia de retención respectiva.

Las retenciones practicadas por las personas individuales o jurídicas a que se refiere este Artículo, deberán enterarse a las cajas fiscales conforme lo establece el Artículo 63 de esta ley.

El Artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta dice lo siguiente: “Régimen optativo del pago del impuesto. Las personas jurídicas y las individuales, domiciliadas en Guatemala, así como los otros patrimonios afectos y entes a que se refiere el segundo párrafo del artículo tres de esta ley, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias y las personas individuales o jurídicas enumeradas en el Artículo 44 “A”, podrán optar por pagar el impuesto aplicando a la renta imponible determinada conforme a los Artículos 38 y 39 de esta ley, y a las ganancias de capital,

el tipo impositivo del treinta y uno por ciento (31%). En este régimen, el impuesto se determinará y pagará por trimestres vencidos, sin perjuicio de la liquidación definitiva del período anual.” Sic.

El período de liquidación definitiva anual principia el uno de enero y termina el 31 de diciembre de cada año y deberá coincidir con el ejercicio contable del contribuyente.

Tal como se establece, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, existen regímenes para cancelar dicho impuesto. Las sociedades mercantiles tienen que avenirse al régimen al cual apliquen según la ley, para poder cumplir con su obligación, y estar al día con la misma, la cual es impuesta por la ley tributaria.

**Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz**, este es un impuesto que fue creado como apoyo a los Acuerdos de Paz, como su nombre lo indica es temporal, su vigencia era del uno de julio de 2004 al treinta y uno de diciembre de dos mil siete, pero según Decreto 69-2007 del Congreso de la República se prorrogó un año más.

En su Artículo 1º. Estipula, Materia Del Impuesto: “Se establece un impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los Acuerdos de Paz, a cargo de las personas individuales o jurídicas que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias,... realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos. “

La misma Ley, define lo que son Ingresos Brutos: “El conjunto total de rentas de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos, obtenidos por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto sobre La Renta, inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga este impuesto.”

Se excluyen los ingresos por resarcimiento de pérdidas patrimoniales o personales provenientes de contratos de seguro, reaseguro y reafianzamiento; las primas cedidas de seguro y de reafianzamiento; correspondientes al período indicado.

El Artículo 3º. Establece: “Hecho generador, el impuesto se genera por la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas entes o patrimonios a que se refiere el Artículo 1º. de esta ley.”

Según dicha ley el período de imposición es trimestral y se computará por trimestres calendario.

En el Artículo 7º. de esta ley se establece: “La base imponible de este impuesto la constituye, la que sea mayor entre:

- a) La cuarta parte del activo neto; o
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos.

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en el literal b del párrafo anterior.”

Encontramos en esta ley que como lo dijimos anteriormente es temporal; que las sociedades mercantiles también están afectas a pagar dicho impuesto y en la misma se establece el procedimiento para pagar.

### **1.7 La Responsabilidad penal de las sociedades mercantiles**

Guillermo Cabanellas, dice que la responsabilidad es: “La obligación de reparar y satisfacer por uno mismo, o en ocasiones especiales por otro la pérdida causada, el mal inferido o el daño originado.”<sup>18</sup>

Responsabilidad, es un término muy general, en el ámbito jurídico se habla de la forma de responder en cuanto a lo señalado por la ley; ya que si un acto contraviene dicho orden el transgresor del mismo se debe enfrentar al poder coactivo del Estado.

Cabanellas, al referirse a la responsabilidad penal dice: “Es la que se concreta en la aplicación de una pena, por la acción u omisión –dolosa o culposa- del autor de una u otra. Es estrictamente personal, de interpretación restringida, de irretroactividad vedada, de voluntariedad presunta (una vez demostrada la relación de causalidad entre el ejecutor o inductor y el resultado) y de orden público.”<sup>19</sup> Sic

---

18. Cabanellas, **Ob. Cit**, Tomo V, Pág. 735.

19. **Ibid**, Pag. 744

La responsabilidad penal, es la posibilidad de sanción y es una consecuencia que establece la ley penal vigente a quien no se ajuste a derecho.

La responsabilidad penal, es la que resulta de la ejecución de hechos o actos ilícitos sancionados por la ley. En el Código de Comercio no encontramos regulado algo acerca de la responsabilidad penal de las sociedades mercantiles.

Encontramos en el Artículo 52 de dicho Código la Responsabilidad de los administradores: “El administrador es responsable ilimitadamente por los daños y perjuicios que ocasione a la sociedad por dolo o culpa. Si fueren varios los administradores y procedieran conjuntamente su responsabilidad será limitada.”

El Artículo 38 del Código Penal, hace referencia a la responsabilidad de personas jurídicas: “En lo relativo a personas jurídicas se tendrá como responsables de los delitos respectivos a directores, gerentes, ejecutivos, representantes, administradores, funcionarios o empleados de ellas, que hubieren intervenido en el hecho y sin cuya participación no se hubiere realizado éste y serán sancionados con las mismas penas señaladas en este Código para las personas individuales.”

Por lo tanto, encontramos en lo anterior, que las para las personas jurídicas, son penalmente responsables, los representantes de las mismas y no la persona en sí.

El Código Civil en su Artículo 1664 establece: “Las personas jurídicas son responsables de los daños o perjuicios que causen sus representantes legales en el ejercicio de sus funciones.”

Por lo anterior, podemos inferir, que nuestra ley penal, si reconoce la responsabilidad de las sociedades mercantiles, pero no hay una sanción drástica establecida. Consideramos que si es necesario y se puede imponer una pena mayor, de algunas que se imponen en el Código Penal, a las personas jurídicas, ya que al no haber sanción penal considerable, esto conlleva a cometer delitos, que según nuestro criterio quedan impunes.

En el Artículo 346 del Código Penal, encontramos uno de los pocos ejemplos de sanciones, que se pueden imponer a las personas jurídicas: “Explotación ilegal de recursos naturales, quien explotare recursos minerales, materiales de construcción... Si este delito fuere cometido por empleados o representantes legales de una persona jurídica o una empresa, buscando beneficio para ésta, además de las sanciones aplicables a los participantes del delito, se impondrá a la persona jurídica o empresa una multa de cinco mil a veinticinco mil quetzales, si se produce reincidencia se sancionará a la persona jurídica o empresa con su cancelación definitiva.”

En este Artículo, se encuentra una de las pocas sanciones penales que se puede imponer a las sociedades mercantiles, y como vemos la sanción penal es, el cierre definitivo de la empresa, podemos encontrar otros Artículos dentro del Código Penal, pero siempre la pena es la misma.

## CAPÍTULO II

### 2. El negocio jurídico mercantil

**Definición de negocio jurídico**, en la doctrina encontramos diferentes definiciones, diversos puntos de vista de los autores, tomando en cuenta estas opiniones y analizando varios autores lo definimos de la siguiente forma: Es el acuerdo de voluntad de una o más personas que provocan consecuencias jurídicas.

Según Aguilar Guerra, es: “La declaración o acuerdo de voluntades, con que los particulares se proponen conseguir un resultado, que el Derecho estima digno de su especial tutela, sea en base sólo a dicha declaración o acuerdo, sea completado con otros hechos o actos.”<sup>20</sup>

Según dice Aguilar Guerra, en otra de sus definiciones: “El negocio jurídico es un acto de autonomía privada que reglamenta para sus autores una determinada relación o una determinada situación jurídica. El efecto inmediato de todo negocio jurídico consiste en constituir, modificar o extinguir entre las partes una relación o situación jurídica y establecer la regla de conducta o el precepto por el cual deben regirse los recíprocos derechos y obligaciones que en virtud de esta relación recaen sobre las partes.”<sup>21</sup>

---

21. Aguilar Guerra, **El Negocio Jurídico**, pág. 24

22. **Ibid**, Pág. 25

El Código Civil en su Libro V del Derecho de Obligaciones, se refiere en el Título I al Negocio Jurídico en general, como una categoría ordenante del ámbito de la autonomía privada, en relación de genero a especie respecto de contrato.

Del Artículo 1251 al 1318 del Código Civil, se encuentra desarrollado el negocio jurídico, y comprende lo relacionado a figuras como: a) Declaración de voluntad, b) Vicios de la declaración de voluntad, c) Simulación; y c) Nulidad.

**Declaración de voluntad**, la encontramos en el Artículo 1251 el cual 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.”

Esto quiere decir, que para un negocio jurídico, sea válido es necesario que la declaración de voluntad de la persona, debe ser como ella ha querido, no tiene que ser presionada, al momento de expresar la misma. Debe de tener la capacidad legal de acuerdo a la ley, la cual puede ser de goce o de ejercicio y el objeto ha de ser lícito.

**Vicios de la declaración de voluntad**, los encontramos en el Artículo 1257 el cual dice: “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 hubiera causado el vicio.”

Si un contrato está viciado, éste debe ser objeto de revisión, el cual puede ser anulable, y como lo vimos anteriormente, la nulidad, tiene que solicitarla la parte afectada, no la puede solicitar la persona que ha causado el vicio.

**La simulación**, la encontramos en el Artículo 1284 Del Código Civil, el cual establece: “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;
- 3º. Cuando se constituyen o se transmiten derechos a personas interpuestas, para mantener desconocidas a las verdaderamente interesadas.”

La simulación puede ser absoluta, cuando la declaración de voluntad nada tiene de real. Es relativa, cuando a un negocio jurídico se le da una falsa apariencia, el cual oculta su verdadero carácter. En la primera, el negocio jurídico no produce ningún efecto, en la segunda una vez demostrada produce los efectos del contrato encubierto, siempre que su objeto sea lícito.

**La Nulidad**, Artículo 1301 del Código Civil, establece: “Hay nulidad absoluta en un negocio jurídico, cuando su objeto sea contrario al orden público o contrario a leyes prohibitivas expresas, y por la ausencia o no concurrencia de los requisitos esenciales

para su existencia. Los negocios que adolecen de nulidad absoluta no producen efecto ni son revalidables por confirmación.”

Los negocios jurídicos que son contrarios a las leyes, al orden público, que no cumplan con los requisitos esenciales, tales como: el objeto lícito, la declaración de voluntad y la capacidad legal, son nulos, estos no son revalidables, aunque la persona lo confirme, ya que si se está transgrediendo la ley hay nulidad absoluta por disposición de la misma.

**Como se dividen los negocios jurídicos:** Los negocios jurídicos se dividen en a) actos y b) contratos.

**Acto:** Es un negocio jurídico, donde la declaración de voluntad es unilateral y en la cual se crea, modifica o extinguen derechos y obligaciones. Es la declaración de una persona individual, la cual va a provocar consecuencias jurídicas.

Según dice Aguilar Guerra, al hablar de acto: “El acto, en sentido jurídico, supone un hecho humano producido por voluntad consiente y exteriorizada. Cuando el acto se produce, conforme a las disposiciones del derecho objetivo, un efecto jurídico, es llamado acto jurídico”.<sup>22</sup>

---

22. Aguilar Guerra, **Ob. Cit**, Pág. 10.

Este es el resultado de la conducta del hombre, pero no de cualquier actuación, sino de aquella que intencionalmente ha querido y buscado la realización de consecuencias jurídicas que se dan.

Los actos jurídicos, constituyen declaraciones de voluntad relativas a la formación, modificación o extinción de una relación jurídica.

**Contrato:** Aguilar Guerra, dice: “El contrato es el negocio jurídico por excelencia, hasta el punto de haberse pensado la construcción de esta categoría tomando el contrato como modelo.”<sup>23</sup>

Contrato, es la declaración de voluntad de dos o más personas, a través de la cual se crea, modifica o se extingue una obligación.

En éste participan más de dos personas, esto lo diferencia del acto, ya que aquí deben de haber más de dos sujetos, en él se da una relación recíproca, es decir; frente a la obligación de un sujeto está el derecho del otro.

**Contrato mercantil,** el Código Civil en el Libro V Título V del Artículo 1517 al 1604 nos da los lineamientos para el concepto de contrato mercantil. En el Código de Comercio se encuentran algunas reglas aplicables a todos los contratos mercantiles.

---

23. **Ibid,** Pág. 29.

Vasquez Martínez, se refiere al contrato mercantil así: “De conformidad con la sistemática del Derecho Privado Guatemalteco actual, los contratos mercantiles son los que aparecen regulados exclusiva y especialmente en el Código de Comercio.”<sup>24</sup> Sic

Una de las razones, por las cuales los contratos mercantiles, son regulados por el código de Comercio, es porque, suponen necesariamente la condición de comerciantes a los que los realizan; ya sea una parte o ambas a la vez, deben serlo.

Unicamente tienen regulación, tanto civil como mercantil, los contratos de compraventa, depósito y fianza.

Los contratos en particular y los mercantiles, se perfeccionan por el simple consentimiento de las partes, salvo cuando la ley establece otra forma. Obligan desde su perfeccionamiento, siempre que estuviere dentro de las disposiciones legales relativas al negocio celebrado.

Una primera aproximación al concepto de contrato puede hacerse partiendo de los datos más inmediatos del derecho positivo.

El Artículo 1517 del Código Civil, nos habla de la existencia de contrato desde que dos o más personas consienten en crear, modificar o extinguir una prestación. De esta forma, el contrato sería el acuerdo de voluntades generador de obligaciones entre las partes.

---

24. Vasquez Martínez, **Ob. Cit**, Pág. 539

Contrato mercantil, es un negocio jurídico, que consta en una declaración de dos o más comerciantes donde se crea, modifica, se transfieren o extinguen derechos y obligaciones.

## **2.1 Elementos del negocio jurídico**

Los elementos del negocio jurídico se clasifican en: a) Esenciales, b) naturales y c) accidentales.

**Elementos esenciales del negocio jurídico**, son aquellos sin los cuales el contrato no puede darse, forman parte de su existencia intervienen en su forma y constitución. Entre estos tenemos a) El consentimiento que no adolezca de vicio, b) La capacidad; y c) Objeto o prestación.

**El consentimiento que no adolezca de vicio**, este es el requisito indispensable y es considerado como primordial, ya que si no hay una declaración libre de voluntad no puede haber negocio jurídico.

El Artículo 1257 del Código Civil establece: “Es anulable el negocio jurídico cuando la declaración de voluntad emane de error, de dolo, de simulación o de violencia.”

El Artículo 1518 del Código Civil, establece: “Los contratos se perfeccionan por el simple consentimiento de las partes, excepto cuando la ley establece determinada formalidad como requisito esencial para su validez.”

Requisitos del consentimiento:

- 1º. Dos o más declaraciones de voluntad coincidente,
- 2º. Que esas voluntades hayan sido manifestadas en forma libre y consiente,
- 3º. Que haya coincidencia entre la voluntad real y la voluntad declarada.

Tiene que haber voluntad, para que pueda haber un negocio jurídico sea válido y no tenga vicios en la declaración.

**La capacidad**, es un presupuesto de validez, del negocio jurídico y eficacia del mismo, es la aptitud, para ser sujeto de derechos y obligaciones.

Al respecto el Artículo 1264 del Código Civil dice: “Toda persona es legalmente capaz para hacer declaración de voluntad en un negocio jurídico, salvo aquellas a quienes la ley declare específicamente incapaces.”

La capacidad, es la aptitud legal que tienen las personas para ser sujetos de derechos y contraer obligaciones.

La capacidad se divide en: a) Capacidad de goce y b) Capacidad de ejercicio.

**Capacidad de goce,** es la capacidad, por medio de la cual una persona es sujeto de derechos y obligaciones, pero necesita un representante para poder adquirir los derechos y contraer las obligaciones.

**Capacidad de ejercicio,** esta es la aptitud, por medio de la cual una persona puede adquirir derechos y contraer obligaciones por sí misma.

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.”

**Objeto o prestación,** es aquella realidad material o jurídica sobre la cual el contrato recae. Se subdivide en:

- 1º. Objeto directo: Que es la conducta que el acreedor puede exigir del deudor, y
- 2º. Objeto indirecto: son las cosas o hechos relacionados con dicha conducta.

El objeto tiene las siguientes condiciones: a) Ha de ser lícito, b) ha de ser posible, c) ha de ser determinado o determinable.

**Lícito**, el objeto o la prestación es lícito, cuando no es contraria a derecho, cuando este objeto no va en contra de las leyes, o porque que no se encuentre regulado en nuestra ley como ilícito.

**Posible**, esto es que sea realizable natural y jurídicamente, ya que pudiera suceder que la cosa no exista, que esté fuera del comercio o que se hubiere extinguido.

**Determinado o determinable**, Determinado: Es cuando se sabe con precisión que es lo que se va a prestar. Determinable: Cuando no exista en el momento de la celebración del negocio pero hay certidumbre que va a existir al momento del cumplimiento del mismo y se debe determinar no solo en cuanto a su especie sino también en cuanto a su cantidad, cualidad y calidad del objeto.

**Elementos naturales del negocio jurídico**, son aquellos que normalmente, acompañan al contrato en particular, surgen intereses. Se imponen por el legislador a falta de una disposición en contrario de las partes, pues por naturaleza pertenecen al contrato. Por ejemplo: la gratuidad en el mandato.

**Elementos accidentales del negocio jurídico**, estos son aquellos elementos, que por voluntad de las partes acompañan un negocio jurídico, tales como: el plazo y la condición, son elementos que se dan según el tipo de obligación que se de ya que se pueden dar o no, pues estos no son tan importantes

**Vicios en los elementos del contrato:** El Artículo 1257 del Código Civil establece. “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 hubiera causado el vicio.”

El Artículo 1284 del Código Civil, con respecto a la simulación establece: 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.

El Artículo 1285 establece: “La simulación es absoluta cuando la declaración de voluntad nada tiene de real; y es relativa, cuando a un negocio jurídico se le da una falsa apariencia que oculta su verdadero carácter. La simulación absoluta no produce ningún efecto jurídico.”

Según Aguilar Guerra, al referirse a la simulación dice: “El término simulación proviene de la voz latina *simulare*, que significa fingir o hacer aparecer lo que no es cierto, comprendiendo de este modo dos ideas diferentes con un tronco común.”<sup>25</sup>

---

25. *Ibid*, Pág. 155

El engaño, puede consistir en una mera ficción con la que se pretende burlar a las personas haciéndoles creer en la existencia de algo que no existe, o bien en un disfraz que oculta la realidad mostrando cosa diferente de la que es.

Al analizar la simulación, nos estamos refiriendo a que se hace un contrato, que nada tiene de real o también que se puede hacer uno ocultando la identidad del que se quiere realizar. Este es un vicio en los elementos de los contratos.

**Ineficacia del Negocio jurídico:** Un negocio jurídico es ineficaz cuando hay: a) Nulidad, b) Rescisión, c) Resolución; y d) Revocación o acción pauliana.

Aguilar Guerra, explica: “Desde una perspectiva global, un contrato es ineficaz cuando no produce ningún efecto, pues cuando se decreta la ineficacia de un contrato, se quiere decir con ello que la modificación de la realidad jurídica que el mismo está llamado a producir no se opera.”<sup>26</sup>

Por ello se ha dicho, que un contrato es ineficaz cuando no produce los efectos que le son típicos, es decir, se separa del programa en la reglamentación contractual.

**Nulidad absoluta:** Un negocio jurídico nulo, no nace a la vida jurídica, y por lo tanto, no produce ningún efecto jurídico y es una de las sanciones más fuertes que se puede imponer a un contrato, ello se debe a la falta de alguno de los elementos esenciales del contrato.

---

26. *Ibid*, Pág. 289

Al respecto el Artículo 1301 del Código Civil establece: “Hay nulidad absoluta en un negocio jurídico, cuando su objeto sea contrario al orden público o contrario a leyes prohibitivas expresas, y por la ausencia o no concurrencia de los requisitos esenciales para su existencia. Los negocios que adolecen de nulidad absoluta no producen efecto si son revalidables por confirmación.”

Un claro ejemplo de nulidad absoluta lo podemos ver en el Código de Comercio Artículo 224. Al establecer. Sociedades de hecho. “La omisión de la escritura social y de las solemnidades prescritas, produce nulidad absoluta...” Por lo tanto, las sociedades de hecho son nulas ipso iure.

El Artículo 1302 establece: “La nulidad puede ser declarada de oficio por el juez cuando resulte manifiesta. Puede también ser alegada por los que tengan interés o por el Ministerio Público.”

Como lo podemos, notar la nulidad es una de las mayores sanciones que se le puede imponer a un negocio jurídico, ya que como vimos anteriormente un negocio jurídico si es nulo, no nace a la vida jurídica.

**Definición de negocio jurídico mercantil,** Son declaraciones de voluntad de uno o más comerciantes individuales o sociales, en las cuales se crean, modifican extinguen o se transfieren derechos y obligaciones.

Vasquez Martínez, explica: “Ese complejo de disposiciones permite considerar a los negocios jurídicos mercantiles como actos jurídicos realizados por un empresario o comerciante en la actividad que despliega en su empresa.”<sup>27</sup>

El negocio jurídico, puede ser unilateral y plurilateral, entrando en la segunda categoría el contrato. La importancia del estudio de los mismos radica en que el contrato sigue siendo la forma típica del negocio jurídico mercantil y la fuente principal de obligaciones.

## **2.2 Diferencia que existe entre un negocio jurídico mercantil y un civil**

**Negocio Jurídico Mercantil**, entre las diferencias que hemos encontrado tenemos las siguientes:

- 1º. Lo regula el Código de Comercio de Guatemala, del Artículo 669 al 694.
- 2º. En el negocio jurídico mercantil intervienen comerciantes dentro de su actividad profesional.
- 3º. Es poco formalista, los contratos mercantiles no siempre se hacen en escritura pública, excepto los contratos solemnes; como lo es el contrato de sociedad mercantil.

Para establecer que el Derecho Civil es aplicable al Derecho Mercantil transcribiremos el Artículo 1º. del Código de Comercio, el cual establece: “Aplicabilidad. Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos

---

<sup>27</sup>. Vasquez Martínez, **Ob. Cit**, Pág. 535.

mercantiles y cosas mercantiles, se regirán por las disposiciones de este Código y, en su defecto, por las del Derecho Civil que se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil.”

El Artículo 669 del Código de Comercio, establece: “Principios filosóficos. Las obligaciones y contratos mercantiles se interpretarán ejecutarán y cumplirán de conformidad con los principios de verdad sabida y buena fe guardada a manera de conservar y proteger las rectas y honorables intenciones y deseos de los contratantes sin limitar con interpretación arbitraria sus efectos naturales.”

El Artículo 671 del Código de Comercio, dice: “Formalidades de los contratos, los contratos de comercio no están sujetos, para su validez, a formalidades especiales. Cualquiera que sea la forma y el idioma en que se celebren, las partes quedarán obligadas de la manera y en los términos que aparezca que quisieron obligarse.”

Los contratos celebrados en territorio guatemalteco y que hayan de surtir efectos en el mismo, se extenderán en idioma español.

Nosotros encontramos, que las diferencias analizadas anteriormente son las que hacen diferente, a un negocio jurídico mercantil de un civil, ya que como sabemos un negocio jurídico mercantil se va a regir por las disposiciones del Código de Comercio y un civil por las disposiciones del Código Civil.

**Negocio Jurídico Civil**, entre las diferencias que encontramos que hacen diferente a un negocio civil tenemos:

- 1º. Lo regula el Código Civil, del Artículo 1251 al 1673.
- 2º. En el negocio jurídico civil intervienen personas particulares,
- 3º. Es formalista, (La mayoría de contratos civiles se perfeccionan por medio de escritura pública).

El Artículo 1517 del Código Civil establece: “Hay contrato cuando dos o más personas convienen en crear, modificar o extinguir una obligación.”

El Artículo 1518 establece: “Los contratos se perfeccionan por el simple consentimiento de las partes, excepto cuando la ley establece determinada formalidad como requisito esencial para su validez.”

Estas son diferencias, que hacen que un negocio jurídico civil sea diferente a un mercantil, ya que en el Código Civil, se establecen los lineamientos para ambos contratos, pero los negocios jurídicos mercantiles se desarrollan en el Código de Comercio, y actúan los comerciantes, un civil es para particulares.

### **2.3 Forma de los contratos mercantiles**

Hemos visto al referirnos a la forma de los contratos que cuando la ley no impone una manera determinada, los comerciantes pueden utilizar la que juzguen conveniente.

Así lo establece el Código de Comercio, en el Artículo 671: “Formalidades de los contratos, los contratos de comercio, no están sujetos para su validez, a formalidades especiales. Cualquiera que sea la forma y el idioma en que se celebren, las partes quedan obligadas de la manera y en los términos que aparezca que quisieron obligarse.”

Por lo anterior, sabemos que, no estamos obligados a utilizar una formalidad específica al realizar los contratos mercantiles, ya que el mismo Código nos da la pauta, pero esto no quiere decir que no observemos la ley.

### **1.0 Características de los contratos mercantiles**

Entre las principales características de los contratos mercantiles que nosotros encontramos están las siguientes:

- a) Unilaterales, cuando interviene una sola persona y bilaterales cuando intervienen dos o más personas.
- b) Principales, porque subsisten por si mismos y accesorios cuando necesitan de la existencia de alguna condición para poder existir.
- c) Consensuales, se perfeccionan por el simple consentimiento y reales, para su validez requiere la entrega integra de la cosa.
- d) Conmutativos, cuando la prestación que se debe a la otra parte es cierta y aleatorios, si la prestación depende de un acto incierto que va a determinar ganancia o pérdida.

- e) Onerosos, se estipulan derechos y obligaciones y gratuitos si la obligación va a ser para una sola parte.
- f) Típicos, si están regulados en el Código de Comercio y atípicos, son los contratos que no están denominados en el Código de Comercio pero se utilizan en el tráfico comercial.
- g) Contratos por negociación: permite a las partes discutir sobre la conveniencia del contrato si aceptan o no aceptan el contenido del mismo y contratos por adhesión, que son todos aquellos contratos que ya están preredactados, de forma unilateral y solo tenemos que adherirnos si estamos de acuerdo pero no podemos discutirlos.
- h) Formales, son los que deben llevar ciertas formalidades en la manifestación de la voluntad, de tal forma que si no llevan los requisitos exigidos para ese tipo de contrato no será válido. (Por ejemplo el contrato de sociedad mercantil que para su validez debe de ir en escritura pública) y no formales los que no están sujetos a mayores formalidades o exigencias por la ley.

Para nosotros, estas son las características más importantes, de los contratos mercantiles, no olvidando que existen otras y que también hay diversas opiniones de los autores consultados, pero la mayoría coincide con las anteriores.

## 2.5 La obligación mercantil

Vasquez Martínez, al referirse a la obligación mercantil explica: “El tráfico mercantil está integrado fundamentalmente por relaciones obligatorias, de las cuales se ocupa el derecho mediante dos juegos de normas: las contenidas en el Código Civil, que forman el derecho común de las obligaciones y contratos, y las contenidas en el Código de Comercio, que constituyen un derecho especial de las obligaciones y contratos mercantiles.”<sup>28</sup> Sic

El Código de Comercio en Libro IV hace una breve referencia a obligaciones y contratos mercantiles. Lo que no está establecido con respecto al tema, se utiliza supletoriamente el Código Civil. Así lo establece el Artículo 694 del Código de Comercio: “Normas Supletorias, solo a falta de disposiciones en este libro, se aplicarán a los negocios, obligaciones y contratos mercantiles las disposiciones del Código Civil.”

Si la empresa mercantil, tiene por objeto ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática bienes y servicios, tal objeto solo puede realizarse jurídicamente a través de las obligaciones.

De ahí que se pueda decir, que las obligaciones, son el instrumento jurídico mediante el cual la empresa realiza su objeto, también, que las obligaciones mercantiles por su instrumental respecto de la empresa poseen ciertas características que las particularizan.

---

28. Vasquez Martínez, **Ob. Cit**, Pág. 517.

**Definición de obligación,** Aguilar Guerra, la define de la siguiente manera: “La obligación es la situación jurídica en que se encuentran dos o más sujetos y en cuya virtud uno o alguno de éstos puede exigir del otro o de los otros una determinada conducta económicamente valorable.”<sup>29</sup>

El Código Civil, en el Artículo 1319 establece: “Toda obligación resultante de un acto o declaración de voluntad consiste en dar, hacer o no hacer alguna cosa.”

Obligación es un vínculo jurídico, por medio del cual una persona que se llama deudor, se obliga al cumplimiento de una determinada prestación, que siempre será de dar, de hacer o de no hacer, frente a otra persona llamada acreedor y la que en caso de no ser cumplida, obliga a su cumplimiento mediante el órgano jurisdiccional disponiendo del patrimonio del deudor.

**Elementos de la obligación:** entre estos tenemos a) Elementos personales, b) Reales y c) Formales.

**Elementos personales,** entre estos tenemos los siguientes:

- 1º. Deudor o sujeto pasivo, es la persona obligada al cumplimiento de la obligación, es el sujeto que tiene la obligación de cancelar al sujeto activo la prestación a la cual se encuentra constreñido.
- 2º. Acreedor o sujeto activo, es la persona que está legitimada de promover la acción del órgano jurisdiccional para pedir el pago de la

---

<sup>29</sup>. Aguilar Guerra, **Derecho de obligaciones**, Pág. 31.

obligación. En este elemento es importante la capacidad de las personas para ser sujeto de derechos y obligaciones.

**Elemento Real**, este elemento de la obligación, es la prestación, la cual la podemos definir como: La conducta a la cual se obliga el sujeto.

Es la conducta a la cual se ve constreñido observar el deudor, la cual puede ser de dar, de hacer y de no hacer, en la misma el objeto o prestación ha de ser lícito, posible y determinado o determinable.

**Elemento Formal:** Vínculo jurídico, que une legalmente a los sujetos que participan en de la obligación.

## **1.0 Características de las obligaciones mercantiles**

Entre las principales características encontradas, tenemos las siguientes:

- 1º. La facilidad que tienen en cuanto a su formación y transmisión, son fáciles de transmitir ya que no requieren de mayores formalidades.
- 2º. Toda obligación se presume onerosa, en el ámbito mercantil todo se presume oneroso ya que como sabemos en el ámbito mercantil lo que interesa son los negocios y las ganancias.
- 3º. Se cae en mora por vencimiento del plazo no por requerimiento del acreedor, al vencerse el plazo por medio del cual fue pactada la obligación se cae automáticamente en mora.

- 4°. La solidaridad de los deudores se presume, salvo pacto expreso, en la obligación mercantil todos los deudores son solidarios, siempre y cuando no se haya pactado lo contrario.
- 5°. Son exigibles inmediatamente, al vencerse el plazo por el cual fueron pactadas se pueden exigir inmediatamente, sin necesidad de requerimiento al deudor.
- 6°. Toda prórroga debe ser expresa, si se quiere una prórroga en cuanto al plazo estipulado en la obligación, debe expresarse.
- 7°. Se restringe los efectos de la nulidad, de tal manera que la que afecte las obligaciones de una de las partes no anula un negocio jurídico plurilateral.
- 8°. Capitalización de intereses, en las obligaciones mercantiles se puede capitalizar intereses ya que el Código de Comercio lo establece.

**Fuentes de las obligaciones,** por estas se entiende aquellos hechos a través de las cuales éstas nacen, o se originan creando un vínculo jurídico entre deudor y acreedor.

En nuestra ley (Código Civil) encontramos unas fuentes entre las que tenemos.

- 1°. Obligaciones provenientes de contrato.
- 2°. Obligaciones que proceden de hechos y actos ilícitos
- 3°. Obligaciones provenientes de hechos lícitos sin convenio.

**Cumplimiento de las obligaciones**, entendemos por cumplimiento, la entrega de la cosa debida, o la prestación de lo prometido. En el derecho mercantil el cumplimiento se rige por el principio de buena fe y la verdad sabida.

**Modalidades de las obligaciones**, como sabemos, en nuestro Código Civil, encontramos varias formas en cuanto a obligaciones se refiere y entre las que podemos enumerar las siguientes: a) De dar, b) De hacer, c) De no hacer, d) Simples, e) Mancomunadas simples y mancomunadas solidarias, f) Divisibles, g) Indivisible. H) Alternativas, i) Facultativas, etc.

**Formas de transmitir las obligaciones**, Nuestra ley permite la transmisión de las obligaciones de las siguientes formas:

- 1º. Cesión de derechos o cesión de créditos
- 2º. La subrogación
- 3º. La transmisión de deudas

Estas son las formas a través de las cuales se pueden transmitir las obligaciones, según nuestro Código Civil.

**Modos de extinción de las obligaciones**, tenemos varias formas según nuestra ley, a través de las cuales la obligación se extingue es decir que, llegados estos casos se terminó nuestra obligación. Entres estas formas encontramos las siguientes: a) La compensación, b) Prescripción negativa, c) Novación, d) Remisión o condonación de deudas, e) Confusión; y f) Rescisión.



## CAPÍTULO III

### 3. Los tributos

**Definición de tributos**, es toda prestación pecuniaria, generalmente en dinero que el Estado en vista de su poder imperio, exige a los particulares sometidos al mismo, para cumplir con los gastos que él necesita cubrir.

Guliani Fonrouge, los define como: “Tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos a la misma.”<sup>30</sup>

En el Código Tributario en el Artículo 9º. encontramos una definición de tributo: “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.”

Para Hector Villegas, los tributos son: “Las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”<sup>31</sup>

---

30. Giuliani Fonrouge, Carlos M, **Derecho Financiero**, Pág. 263

31. Villegas, Hector, **Curso de Finanzas Derecho Financiero y Tributario**, Pág. 320

Gladys Monterroso, al respecto de los tributos explica: “Los tributos son parte fundamental de los Recursos Públicos del Estado, pero no es esta faceta la más caracterizada, porque el tributo representa una auténtica institución, es decir, un conjunto de normas que regulan una gran cantidad de relaciones jurídicas, derechos del Estado, obligaciones de los contribuyentes, potestades, deberes y sujeciones en torno a lo que se ha llamado la Relación Jurídica Tributaria, existente entre los ciudadanos y el Estado, que en base a la potestad que le da el Poder Imperio, hace efectivo su derecho al cobro de las cargas y obligaciones.”<sup>32</sup> sic.

El objeto del tributo, es una prestación en términos de dinero en efectivo, a que está obligado el contribuyente o un ciudadano sujeto a su pago, pero con carácter excepcional; en algunos países, existen normas donde se encuentra reconocida la prestación en especie, en Guatemala no es así.

Gladys Monterroso, expone que: “Tributo es la más importante institución que provee de Recursos Públicos al Estado, pero más que eso, es el mayor factor de redistribución de la riqueza, al proveer de ingresos al Estado, que extrae de quienes poseen fuentes de ingresos, bienes de capital y poder de consumo, para trasladarlos a quienes poseen poco o nada, por medio de los Gastos Públicos.”<sup>33</sup>

---

32. Monterroso Velázquez, Gladys Elizabeth, **Fundamentos Financieros, Finanzas Publicas**, Pág. 107.

33. **Ibid**, Pág. 109.

Los tributos son la fuente más importante, que provee de recursos económicos al Estado, ya que sin estos, sería imposible que el mismo cumpliera con su finalidad, que es el bien común.

**Características de los tributos**, entre las características más importantes, que según nosotros poseen los tributos tenemos:

- 1º. Constituye el más típico exponente de los ingresos públicos, ya que de aquí se obtienen los mayores ingresos para el Estado,
- 2º. Prestación en dinero, los tributos deben de ser en dinero ya que en Guatemala la tributación en especie no se da,
- 3º. Percibidos por el Estado o una entidad autónoma, exigidos por éstas por medio de una ley y a través de ésta tienen la obligación de cobrarlos,
- 4º. Se deben establecer a través de una ley, por medio del principio de legalidad, se establece que para poder cobrar tributos tienen que estar creados en una norma. Según el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala
- 5º. No tienen carácter confiscatorio, lo prohíbe el Artículo 243 de la Constitución Política de la República,
- 6º. Conveniencia, se deben de recaudar en un lugar y tiempo indicado; y
- 7º. Economía, al momento de recaudar los tributos se debe de gastar lo menos posible.

### 3.1 Clases de tributos

El Artículo 10 del Código Tributario establece: “Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.”

**Impuestos**, el Artículo 11 del Código Tributario establece: “Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.”

Gladys Monterroso, dice: “Impuesto, es aquel tributo exigido en correspondencia a una prestación, que se concreta de modo individual por parte de la Administración Pública, y cuyo objeto de gravamen está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la riqueza y la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de bienes, la adquisición de rentas, ingresos o el consumo, y otras manifestaciones de riqueza.”<sup>34</sup> Sic

Los impuestos, son una fuente directa de ingresos del Estado, estos deben de ser creados por una ley, para observar el principio de legalidad. Son indispensables para el Estado, ya que éstos, son una importante fuente de ingresos económicos. Los impuestos, como lo analizamos anteriormente, van a gravar la propiedad, la circulación de bienes, o alguna forma de riqueza, por lo tanto, todos estamos afectos a pagar impuestos.

---

34. *Ibid*, Pág. 109.

### **Clasificación de los impuestos, se clasifican en:**

- 1º. Impuestos directos, son los que recaen sobre y directamente en los patrimonios de las personas y por lo tanto, se pueden individualizar, por ejemplo: el Impuesto Sobre la Renta.
- 2º. Impuestos indirectos, estos recaen sobre un acto, en el que se configura el hecho generador de la obligación tributaria y quien lo hace efectivo es el consumidor. Por ejemplo: el Impuesto al Valor Agregado.
- 3º. Personales, recaen según la circunstancia de la persona o el estado civil, en Guatemala no existe esta clase de impuesto.
- 4º. Reales, toman en cuenta la riqueza de la persona, únicamente grava los bienes de los individuos. Como por ejemplo: el Impuesto Único Sobre Inmuebles.
- 5º. Impuestos ordinarios: Estos forman parte de las finanzas del Estado. Gravan la renta de las economías privadas y el capital. Por Ejemplo: el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.
- 6º. Impuestos extraordinarios. Son excepcionales, de carácter temporal, por ejemplo: el Impuesto Extraordinario Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

### **3.2 Obligación tributaria**

El Artículo 14 del Código Tributario estipula: “La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.”

La obligación tributaria, tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento, se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

La obligación tributaria, pertenece al derecho público y es exigible coactivamente, es decir que si el sujeto pasivo, no paga el Estado cuenta con los mecanismos para hacer que la misma se cumpla.

La obligación tributaria, se hace efectiva al momento que, las personas que están sujetas al pago de esta obligación, se convierten en sujetos pasivos de la misma y le cancelan al Estado quien es el sujeto activo de la misma.

El Estado es el que recibe el monto de lo recaudado o la Entidad Autónoma que está facultada, por medio de la ley para recibir los impuestos.

**Sujetos de la obligación tributaria**, como en toda relación jurídica encontramos en la obligación tributaria, los sujetos siguientes: a) Sujeto activo b) Sujeto pasivo.

**Sujeto activo**, el sujeto activo, de la obligación tributaria, es el Estado o el Ente Público acreedor del tributo, de acuerdo a la ley, los mismos están plenamente autorizados, son los únicos capaces de percibir los tributos.

Dichos impuestos, son creados por medio de una ley, de acuerdo al principio de legalidad. Ya que si se crean impuestos frente a un obligado a tributar, tiene que existir

un facultado a recibir los tributos; en este caso, nos encontramos con que el Estado o el Ente Público, son los que tienen derecho a percibir los tributos y también están obligados a reclamarlos del sujeto pasivo, si este no cumple con su obligación de pagarlos.

**Sujeto pasivo**, es la persona obligada al cumplimiento de la obligación tributaria, sea en calidad de contribuyentes o de responsables, como lo estipula la ley.

Frente al facultado, está la persona obligada a cancelar el impuesto. En las diferentes leyes tributarias, encontramos quienes son los sujetos pasivos, los que en caso de incumplimiento de la obligación tributaria, el sujeto activo tiene todos los mecanismos legales, para que cumpla con su obligación coactivamente.

### **3.3 Principios constitucionales de la tributación**

Entre los principales principios constitucionales de la tributación tenemos los siguientes, a) De Legalidad, b) De igualdad, c) De capacidad de Pago, d) De generalidad, e) De no confiscación; y f) De doble o múltiple tributación.

**Principio de legalidad**, este principio lo encontramos regulado en Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, el cual establece: “Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del

Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

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

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

Este es uno de los principios más importantes, en el Derecho Tributario ya que como sabemos, para que un tributo se pueda imponer tiene que ser autorizado por parte del Congreso de la República y es una norma constitucional.

Este principio se puede expresar en una frase latina que inspira al Derecho Tributario “nullum tributum sine lege”, la cual significa: es nulo el tributo que no se encuentre previamente establecido en ley.

Este tiene la esencia en la primacía de la ley, sobre todo que, como sabemos en nuestro país está plasmado en una, la Constitución Política de la República la cual en orden jerárquico es la más alta. Toda norma tributaria debe regirse de acuerdo a los principios de nuestra Carta Magna y en ningún momento deberá contravenir las normas constitucionales.

**Principio de Igualdad:** Este principio constituye un principio importante no sólo, del sistema tributario sino de todo nuestro ordenamiento jurídico.

Lo establece el Artículo 4º. de la Constitución Política de la República de Guatemala: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí.”

Este principio, es también muy importante, para nuestras leyes tributarias, por lo tanto, todas las personas que estén sometidas a éstas, deben de ponerse ante el fisco en igualdad de condiciones, para evitar que se cometan abusos de poder en la administración tributaria. Ya que si bien es cierto, todos somos iguales, y debemos de ser tratados de igual manera, eso no significa que todos debemos pagar los mismos tributos, sino que de acuerdo a nuestro capital. Los que más tienen deben pagar más.

El principio de igualdad es muy importante y una norma tributaria debe basarse en lo que regula la Constitución Política de la República y no contravenir principios constitucionales.

**Principio de capacidad de pago**, nuestra Constitución Política en su Artículo 243 establece: “El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.”

Este principio es de suma importancia, ya que se refiere a que, el sistema tributario debe ser justo y equitativo, se presenta como el más valioso soporte de la equidad en la distribución de los impuestos.

**Principio de Generalidad**, este principio es de mucha importancia y al igual que el principio de igualdad es aplicable a todo el derecho en general.

Este principio se basa en que, la ley es de observancia general, por lo que todos los habitantes de la República están sujetos a tributar siempre y cuando se observe el principio de capacidad de pago.

**Principio de no confiscación**, dicho principio se encuentra regulado en la Constitución política de la República en el Artículo 41: “Protección al derecho de propiedad... Sé prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido.”

El Artículo 243 2º. párrafo, dice: “se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna”.

Un tributo es confiscatorio, siempre y cuando atente contra la capacidad económica de las personas o contra su propiedad, ya que como queda establecido en la Constitución por impuestos no se puede expropiar la propiedad.

**Principio de doble o múltiple tributación**, este principio se encuentra regulado en la Constitución Política de la República en su Artículo 243 2º. párrafo: “Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.”

Por medio de este principio constitucional, se prohíbe la doble o múltiple tributación, la cual consiste en que una persona pague dos o más veces impuestos por el mismo hecho generador.

Estos son los principios constitucionales más importantes para nosotros, por lo tanto, son los anteriores que hemos desarrollado, esto no quiere decir que no haya otros principios.

### 3.4 Vigencia de los tributos

Según el principio de legalidad, contemplado en nuestra Constitución Política, la única fuente de los tributos es la ley, la cual tiene nacimiento y muerte, por lo tanto, un tributo está vigente mientras la normativa permanece vigente.

El período en que permanece la ley, hasta ser sustituida por otra total o parcialmente, se le conoce con el nombre de vigencia.

### 3.5 Extinción de los tributos

Es la forma de liberarnos de la obligación, que tenemos de pagar tributos, y debemos aclarar que no la debemos confundir con la forma de extinción de las obligaciones en el Código Civil, aunque tienen similitudes.

Entre las formas o medios en que se extingue la obligación tributaria tenemos las siguientes: a) El pago, b) La compensación, c) La confusión, d) La condonación o remisión; e) La prescripción

**El pago**, este es definitivamente una de las formas, más idóneas para el cumplimiento de la obligación tributaria y es el más común. Como sabemos los sujetos pasivos de la obligación tributaria son los obligados a pagar, aunque nuestro Código Tributario establece que pueden ser terceros.

El Artículo 36 del Código Tributario establece: “Efecto del pago, el pago de los tributos por los contribuyentes o responsables extingue la obligación.”

La Administración Tributaria, puede exigir que se garantice el pago de la obligación tributaria, mediante la constitución de cualquier medio de garantía.

**La compensación,** el Artículo 43 del Código Tributario, establece: “Compensación: se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la Administración Tributaria, con los créditos tributarios líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provenga de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la Administración Tributaria.” Sic.

La compensación entre saldos deudores y acreedores de carácter tributario, tendrá efectos en la cuenta corriente hasta el límite del saldo menor. Para el efecto, se aplicarán las normas establecidas en el Artículo 99 del Código sobre cuenta corriente tributaria.

Esta forma de extinción de la obligación tributaria, se da cuando dos personas reúnen por derecho de ellas, la calidad de acreedor y deudor recíprocamente. El Estado es sujeto activo de una obligación tributaria, pero es sujeto pasivo de otra, en contraposición, el mismo contribuyente es sujeto activo de una obligación y sujeto activo en otra.

**La confusión**, se da cuando en el sujeto activo de la obligación tributaria, se reúnen las calidades de acreedor y deudor, esto extingue la obligación.

En este modo de extinción de la obligación tributaria, el sujeto pasivo de la misma, a consecuencia de la transmisión de bienes o derechos sujetos a un tributo, quedan colocados frente a ellos mismos como acreedores.

**La condonación o remisión**, en el Artículo 46 del Código Tributario, se establece que: “La obligación de pago de los tributos causados, sólo puede ser condonada o remitida por ley.

Las multas y los recargos pueden ser condonados o remitidos por el Presidente de la República, de conformidad con lo establecido por el Artículo 183, inciso r), de la Constitución Política de la República, sin perjuicio de las atribuciones propias del Congreso de la República y lo establecido en el Artículo 87 de este Código.”

Esto significa, que el Estado, renuncia al derecho que tiene de percibir el pago de un tributo, el cual ya está determinado por él mismo y libera así al contribuyente, el cual al quedar liberado por parte del mismo, ya no está obligado a pagar el tributo que tenía la obligación de cancelar.

**La prescripción**, el Artículo 47 del Código Tributario, establece: “Plazos, el derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y

multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyente o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro años.

En igual plazo deberán los contribuyentes o los responsables ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas.”

Entendemos por prescripción, el no ejercicio del derecho que el Estado tiene de exigir los tributos, en el tiempo establecido, ya que si no los exige en el tiempo establecido él mismo pierde el derecho de cobrarlos.

En la prescripción extintiva, se libera al contribuyente por el transcurso del tiempo establecido en la ley, sin que el Estado haga uso del derecho de reclamación de los tributos.

La prescripción, se conforma cuando el sujeto pasivo queda liberado de la obligación tributaria, por la inacción del Estado dentro del tiempo establecido en la ley.

**Juicio económico coactivo**, es el mecanismo con el cual cuenta el Estado, para poder cobrar los Tributos en caso de incumplimiento.

El Artículo 171 del Código Tributario establece: “El procedimiento económico coactivo es un medio por el cual se cobran en forma ejecutiva los adeudos tributarios.”

En el Artículo 172 del Código Tributario encontramos cuando procede:  
“Procedencia, solamente en virtud de título ejecutivo sobre deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles, procederá la ejecución económico coactiva.”

Es un medio por el cual el Estado, le cobra a los particulares los adeudos que estos le tienen, los cuales deben de ser líquidos, exigibles, de plazo vencido, y preestablecidos legalmente a favor de la Administración Pública.

Tiene como características propias: brevedad, oficiosidad, especialidad, es un proceso de ejecución, la parte actora siempre va a ser los Órganos Administrativos, .

## CAPÍTULO IV

### 4. La norma jurídica

**Definición de norma jurídica**, la definición de la misma, presenta varias acepciones y por lo tanto varias dificultades en su definición.

Alberto Pereira, la define como: “La norma jurídica es una regla de conducta de tipo exterior, bilateral o impero-atributiva, heterónoma y coercitiva; características que la asemejan a las demás normas sociales y a su vez sirven para distinguirla de éstas, específicamente la característica de coercitividad.”<sup>35</sup> Sic.

Máximo Pacheco, explica: “La norma jurídica es una norma de conducta exterior, bilateral, imperativa y coercitiva, que regula las acciones de los hombres con el fin de establecer un ordenamiento justo de la convivencia humana.”<sup>36</sup>

Romeo Alvarado, dice: “Normas jurídicas son las que formando un sistema coactivo, organizan la conducta social, mediante el establecimiento de derechos y deberes.”<sup>37</sup>

Las normas jurídicas nos sirven par ordenar conductas, no van a ordenar interioridades únicamente, ordenan lo exterior, a través de un sistema coactivo. En el cual, debe de existir un sujeto pasivo y un activo, o sea debe haber bilateralidad.

---

35. Pereira Orozco, Alberto, **Introducción al Estudio del Derecho II**, pág. 16.

36. Pacheco Gómez, Máximo, **Teoría del Derecho**, pág. 50.

37. Alvarado Polanco, Romeo, **Introducción al Derecho I**, Pág. 13.

García Maynez, al referirse a la norma dice: “La palabra norma (en sentido amplio –latu sensu-) se entiende como toda regla de conducta, ya sea obligatoria o no. (Todo mandato que establezca el deber de hacer algo, es una norma. En sentido estricto (stricto sensu) es: todo precepto que impone deberes y otorga facultades tiene (carácter obligatorio).”<sup>38</sup> Sic.

Santiago López, dice: “Norma jurídica es la disposición legal que regula la conducta de las personas, con carácter atributivo y cumplimiento obligatorio.”<sup>39</sup>

Cabanellas, define la norma jurídica así: “Denomínase así a la significación lógica creada según ciertos procedimientos instituidos por una comunidad jurídica y que, como manifestación unificada de voluntad de ésta, formalmente expresada a través de sus órganos e instancias productoras; regula la conducta humana en un tiempo y en un lugar definidos, prescribiendo a los individuos frente a determinadas circunstancias condicionantes, deberes y facultades y estableciendo una o más sanciones coactivas para el supuesto de que dichos deberes no sean cumplidos.”<sup>40</sup> Sic

Tomando en cuenta las definiciones anteriores, podemos definir a la norma jurídica como: Es una norma que regula la conducta humana, o sea lo exterior, es bilateral ya que de un lado impone una obligación y por el otro hay una facultad, es coercible, si no se cumple por voluntad de la persona el Estado usa su poder coercitivo para hacerla cumplir.

---

38. García Maynez, Eduardo, **Introducción al estudio del Derecho**, Pág. 6.

39. López Aguilar, Santiago, **Introducción al Estudio del Derecho**, Pág. 61.

40. Cabanellas **Ob. Cit**, Pág. 488.

La mayoría de autores consultados coinciden en que las características de la norma jurídica son: a) Heteronomía, b) Exterioridad, c) Bilateralidad y d) Coercibilidad.

**Heteronomía**, Santiago López, dice: “Cuando nos referimos a que norma es la disposición legal lo hacemos como parte integrante del conjunto de derecho el que es impuesto por el Estado. No se consulta a quién se le aplicará.”<sup>41</sup>

Existe un sujeto legislador, que es independiente del sujeto legislado. Nosotros la cumplimos por el mandato de una voluntad ajena a la nuestra. La norma jurídica la deben de cumplir todas las personas que habitan en un territorio determinado, y no se les pregunta si quieren o no cumplirla.

**Exterioridad**, la norma jurídica regula conductas, no regula intenciones o pensamientos, el hecho de pensar cometer un acto delictivo no traerá consecuencias lo que las trae es realizarlo.

Al derecho no le importa lo que una persona piensa, tampoco le interesa que la misma sienta el deseo de cumplir esa norma, lo que quiere es que la ley sea cumplida. No importando lo que sienta un sujeto, o lo que haya pensado. La norma jurídica, regula la conducta que la persona realiza.

---

41. López Aguilar, **Ob. Cit**, Pág. 61

**Bilateralidad**, por medio de la norma jurídica, se crean derechos y obligaciones, por lo tanto, siempre van a haber dos partes, hay uno o más obligados, también habrá uno o más facultados.

Frente a una persona obligada, siempre va a haber otra persona que está facultada, para el cumplimiento de la conducta determinada.

Aquí se distingue que existe un sujeto activo, que es el facultado, o pretensor de la conducta y un sujeto pasivo que es el obligado a observar esa conducta, o sea que, éste es el que tiene que soportar el cumplimiento de ese deber.

Es decir que, son relaciones recíprocas, hay bilateralidad, porque no puede haber una sola persona, por eso ésta característica tan importante de la norma jurídica, ya que frente a un facultado, siempre va a haber un obligado.

**Coercibilidad**, ésta es una de las principales características, de las normas jurídicas, lo cual la diferencia de las demás, ya que, se establece que una norma jurídica es de cumplimiento obligatorio.

Si quien está obligado a cumplirla no la cumple, la misma crea los instrumentos necesarios para que lo dispuesto en ella, se cumpla o se imponga. La coercibilidad es una de las características, más importantes de las normas jurídicas, ya que a través de ella, se crean los mecanismos de control para castigar a las personas que falten a la ley.

## 4.1 Clasificación de las normas jurídicas

Hay tantas clasificaciones, como criterios, o como autores al respecto existen. Dentro de esta gran clasificación seleccionaremos las que a nuestro punto de vista nos parecen más importantes, siendo las siguientes:

- a) Atendiendo al Estado que dicta las leyes, pueden ser nacionales y extranjeras.
- b) Desde el punto de vista de su fuente, existen normas legislativas, (escritas) consuetudinarias (no escritas) y jurisprudenciales.
- c) Desde el punto de vista de su ámbito espacial de validez, normas generales y normas municipales.
- d) Atendiendo al ámbito temporal de validez: normas jurídicas de vigencia determinada, fijan en su texto el tiempo que estarán vigentes y vigencia indeterminada, no fijan plazo para su vigencia.
- e) Por el ámbito material de validez, normas de derecho público, de derecho constitucional, administrativo, penal, civil, laboral, etc.
- f) Atendiendo a las personas que se aplicarán, genéricas, se aplican a todas las personas. Individualizadas, las que se aplican exclusivamente a una persona en particular.
- g) De acuerdo a su jerarquía, supranacionales, constitucionales, ordinarias, reglamentarias e individualizadas.
- h) Atendiendo a su finalidad inmediata, positivas, las que permiten cierta conducta o cierta omisión y prohibitivas, las que prohíben ciertas conductas.

- i) Desde el punto de vista de su complementación: primarias y secundarias.

## **4.2 Jerarquía de las normas jurídicas**

Observando el panorama del derecho, nos encontramos con que el mismo es una gama de normas, o un conjunto de leyes, de las cuales todas regulan conductas del hombre.

La jerarquía de las normas jurídicas, se encuentra determinada por la importancia de una ley con relación a otra, o a las demás normas jurídicas. La norma más alta sirve de fundamento a la más baja.

En Guatemala, la clasificación de normas jurídicas con respecto a la jerarquía son las siguientes: a) Constitucionales, b) Ordinarias, c) Reglamentarias; y d) Individualizadas.

**Normas Jurídicas Constitucionales**, nuestra Constitución Política de la República es la ley más importante, también llamada la Carta Magna, Carta Fundamental.

Esta es la ley principal, la que establece garantías básicas, para los habitantes del país en general, organiza la estructura de gobierno, o sea la forma como debe de ser, fija las atribuciones de los gobernantes y también mecanismos de control.

Como ley superior jerárquica, de nuestro país y por ser el motor del ordenamiento jurídico, todas las demás leyes deben de crearse de acuerdo a los principios de la Constitución Política de la República. Ninguna deberá contradecir un principio de nuestra Carta Magna, todas se deben de regir de acorde a la Constitución.

En nuestra Constitución, se regula que los Tratados y Convenios aceptados y ratificados por Guatemala en materia de derechos humanos tienen preeminencia sobre el derecho interno.

Si alguna norma jurídica contradice la Constitución se puede declarar Inconstitucional a través del Recurso de Inconstitucionalidad.

Esto dio nacimiento a la Corte de Constitucionalidad, dicha Institución es la encargada de resolver el Recurso de inconstitucionalidad.

**Normas Jurídicas ordinarias**, también llamadas leyes comunes o leyes generales, en una norma constitucional o en una Constitución como bien sabemos, no se puede dejar plasmado todo, solo aspectos generales.

Por lo tanto, tenemos necesidad de recurrir a las normas secundarias, encontramos que en las normas ordinarias, podemos desarrollar los principios que se plasmaron en la Constitución, los ampliamos, siempre y cuando no se contradiga a la Fundamental.

Esta ley se basa en el precepto fundamental y lo amplía para comprender mejor o desarrollar de una manera más amplia el contenido.

**Normas Jurídicas Reglamentarias**, estas constituyen una tercera escala, en cuanto a la jerarquía normativa, su función consiste, en desarrollar todos los conceptos desarrollados en una norma ordinaria, por lo tanto, no deben contradecir a las anteriores.

En esta clase de normas, se va a regular lo que está plasmado en una norma ordinaria, ya que como dijimos anteriormente en una sola ley, no se puede dejar establecido o ampliado todo, por lo tanto, debemos recurrir a esta escala para ampliar el contenido de las ordinarias, tal es el caso por ejemplo de: Los Reglamentos de las distintas leyes que existen.

**Normas jurídicas Individualizadas**, las normas jurídicas anteriores, son de observancia general, contraria a la norma individual que es aplicable únicamente a una persona en particular. Se aplican a personas determinadas.

Entre esta clase de normas podemos citar, a los contratos y las sentencias, las cuales sus preceptos son aplicadas única y exclusivamente a la persona que en dichos documentos se menciona.

### 4.3 Las Antinomias de la norma jurídica

Máximo Pacheco, expone: “Las antinomias de las normas jurídicas también son llamadas concursos o conflictos de normas jurídicas. Para definir las antinomias diremos que su origen etimológico deriva del griego “anti”, contra; y “nomos” ley. Y podemos definirla como “ la contradicción aparente o real entre dos leyes o entre dos pasajes de una misma ley” para comprender dicha definición es necesario tener presente los ámbitos de validez de las normas jurídicas, Espacial, Temporal, Material y Personal. “ 42 Sic

Las antinomias se presentan cuando dos normas jurídicas, que poseen los mismos ámbitos de validez, son contradictorias entre sí. Una de ellas afirma y otra niega el deber jurídico de una determinada conducta.

Pereira Orozco, al referirse a las antinomias explica: “El conflicto, antinomia o concurso de normas jurídicas se presenta cuando existen varias normas jurídicas y ellas son contradictorias entre sí.” 43

Las antinomias de la norma jurídica, se van presentar, cuando hay contradicción entre una norma y la otra, o cuando existen varias, pero son contradictorias entre si. Ya que, se puede dar el caso que una norma reglamentaria, contradiga a una ordinaria, o haya contradicción entre una la ley específica y una de observancia general.

---

42. Pacheco, **Ob. Cit**, Pág. 398.

43. Pereira, **Ob. Cit**, Pág. 15.

Clases de antinomias, a) Antinomias reales y b) Antinomias aparentes.

**Antinomias reales**, esta clase de antinomias se presentan, cuando hay contradicción entre dos leyes o entre dos pasajes de una misma ley. Según Pereira, para resolver esta clase de conflictos se puede aplicar los principios de: a) Especialidad; b) General de contradicción; y c) Tercero excluido.

**El principio de especialidad**, establece que si existen dos normas de igual ámbito de validez, pero una de ellas es de carácter general y la otra de carácter especial, prevalece la norma de carácter especial.

**El principio general de contradicción**, establece que dos normas que se contradicen, no pueden ser válidas ambas.

**El principio de tercero excluido**, establece que cuando dos normas se contradicen, no pueden ambas carecer de validez.

Si el conflicto se produce entre normas jurídicas provenientes de fuentes diferentes se aplican los siguientes principios.

- a) En un conflicto entre normas jurídicas de una ley y de un contrato, predomina la norma legal,
- b) En un conflicto entre normas jurídicas de una ley y de una sentencia, predomina la norma legal; y
- c) En un conflicto entre normas jurídicas de una ley o de una costumbre, predomina la norma legal.

Si el conflicto se presenta entre normas provenientes de una misma fuente, se debe establecer su jerarquía y la antigüedad de las mismas, aplicándose los siguientes principios:

- a) Si las normas legales son de igual jerarquía la norma más nueva,
- b) Si las normas legales son de igual jerarquía y fecha prevalece la que más conforme parezca al espíritu general de la legislación y la equidad natural; y
- c) Si las normas legales son de distinta jerarquía, prevalece siempre la de mayor jerarquía.

**Antinomias Aparentes**, esto se da cuando se interpretan las normas jurídicas y se concluye que solo en apariencia existía antinomia entre dos normas, ya que los ámbitos de aplicación eran diferentes.



## **CAPÍTULO V**

### **5. Contradicción de normas entre el Código de Comercio y el Tributario**

En este capítulo, trataremos la contradicción de normas, que existe según nosotros, entre el Código de Comercio de Guatemala Artículo 224, en el cual se tratan las sociedades de hecho, y el Código Tributario, Artículo 22 numeral 4, en el que se incluyen a las mismas como sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Para nosotros, decimos que hay contradicción de normas, entre los mencionados Códigos, ya que en el Código de Comercio, se establece que la sociedad de hecho tiene nulidad absoluta y por lo tanto, no existe. En el Código Tributario se le da existencia a la misma al incluirla como responsable de las obligaciones tributarias.

Para poder analizar este capítulo consideramos importante desarrollar lo referente a las sociedades de hecho, luego analizaremos los Artículos de los Códigos mencionados, para poder establecer si hay o no contradicción de normas.

#### **5.1 Sociedades de hecho**

En Guatemala se dan las sociedades de hecho, las cuales las podemos definir como: Las sociedades que no han observado, para su constitución todos los requisitos necesarios, para poder establecerse legalmente y funcionar bajo las leyes del país,

funcionan bajo un nombre determinado, los socios se unen, aportan capital para obtener, ganancias, posibles pérdidas y empiezan a trabajar. Se da en forma verbal.

Es la entidad formada, por dos o más personas que de común acuerdo, deciden aportar capital, trabajo para dedicarse a realizar actos de comercio y obtener ganancias.

Encontramos varias definiciones de sociedades de hecho en la doctrina y mencionaremos las que más se asemejan a la realidad de Guatemala. Manuel Ossorio, expone: “Sociedad de hecho la que siendo lícita no ha llenado los requisitos legales sobre su constitución o que funciona sin ajustarse al régimen establecido. En especial la que no consta por escrito.”<sup>44</sup>

Para Cabanellas, sociedad de Hecho es lo mismo que sociedad irregular al definirla de la siguiente manera: “Sociedad irregular. Llamada también de hecho, es aquella que no se hace constar por escrito, y cuyo instrumento probatorio no ha sido registrado.”<sup>45</sup>

Según Aguilar Guerra, al hablar de sociedad de hecho expone: “Podemos decir que es aquella que aparentemente se manifiesta frente a terceros, sin que en su formación se hayan observado las solemnidades que la ley prescribe para la fundación de sociedades mercantiles o sea la celebración del contrato mediante escritura pública.”<sup>46</sup>

---

44. Ossorio, Manuel, **Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales**, Pág. 29.

45. Cabanellas, **Ob. Cit**, Pág. 717.

46. Aguilar Guerra, **La Sociedad Anónima**, Pág. 29.

Como en este caso, la persona jurídica, no puede existir legalmente, se llama sociedad de hecho; contraria a derecho. Esta situación también genera responsabilidad ilimitada y solidaria de los supuestos socios de la sociedad de hecho.

Vasquez Martínez, al referirse a las sociedades de hecho expone lo siguiente: “Se llama sociedad de hecho a la que descansa en una situación de sociedad según la voluntad expresa o tácita de los socios, pero sin que conste su existencia por escrito. En la forma establecida por la ley.”<sup>47</sup>

Nuestro Código de Comercio en su Artículo 224 establece: “Sociedades de hecho: La omisión de la escritura social y de las solemnidades prescritas, produce nulidad absoluta. Los socios, sin embargo, responderán solidaria e ilimitadamente frente a terceros, con quienes hubieran contratado a nombre y en interés de la sociedad de hecho.”

La sociedad de hecho, para nuestro Código de Comercio, tiene nulidad absoluta según lo expresado en el Artículo anterior, por lo tanto, la misma no existe legalmente. Únicamente se hace referencia a la responsabilidad de los socios, que claro, debe ser, subsidiaria e ilimitada.

Pues al tener la sociedad de hecho nulidad absoluta, no tiene personalidad jurídica, para poder actuar como sujeto activo, o pasivo en una relación jurídica.

---

48. Vasquez, **Ob. Cit.**, Pág. 122

**Diferencias entre una sociedad de derecho y una de hecho**, en el Capítulo I nos referimos a la sociedad mercantil, enumeramos los requisitos, los pasos a seguir para que una sociedad, actué legalmente constituida en Guatemala y si éstos enumerados en el capítulo mencionado no se cumplen, entonces nos estamos refiriendo a una sociedad de hecho.

El Artículo 16 del Código de Comercio establece: “La constitución de la sociedad y todas sus modificaciones, incluyendo prórrogas, aumento o reducción de capital, cambio de razón social o denominación, fusión, disolución o cualesquiera otras reformas o ampliaciones se harán constar en escritura pública.”

También en el Código de Comercio, se establece que la sociedad mercantil o sea la de derecho se registrará por las estipulaciones de la escritura social y por las disposiciones del mismo. La personalidad jurídica la adquiere al estar constituida de acuerdo a las disposiciones de dicho Código e inscrita en el Registro Mercantil.

Por lo tanto, inferimos que las diferencias entre una sociedad de derecho y una de hecho son:

- 1º. Que la sociedad de derecho está constituida en escritura pública, tiene todos los derechos, obligaciones que estipula el Código de Comercio y las demás leyes, la sociedad de hecho no se constituye en escritura pública, por lo tanto, no está sujeta a todas las disposiciones de dicho Código, sólo a las estipuladas por éste para esta clase de sociedades, nosotros consideramos que si la

existencia de escritura pública y la inscripción en el Registro Mercantil le dan personalidad jurídica a la Sociedad de derecho, entonces la sociedad de hecho no tiene la misma, por tener según el Código de Comercio nulidad absoluta.

2º. Por último la sociedad de derecho puede tener un representante legal en tanto la sociedad de hecho por no ser persona jurídica no puede tenerlo, solo puede haber un mandatario de una persona particular.

**Características de las sociedades de hecho,** entre las principales características tenemos las siguientes:

- a) No se constituyen en escritura pública, esta clase de sociedad no se formaliza el contrato en escritura pública, como lo establecen las leyes, Código Civil, Código de Notariado y Código de Comercio,
- b) No tienen personalidad jurídica, según el Código de Comercio tienen nulidad absoluta, no se constituyen en escritura pública, tampoco se registran en el Registro Mercantil y por lo tanto, carecen de personalidad jurídica; no nacen a la vida jurídica,
- c) Su fin puede ser lícito, ya que como no constan en escritura pública, no se sabe cuál es su objeto, ni en que campo van a actuar por lo tanto, pueden actuar libremente en cualquier negocio.
- d) Tienen nulidad absoluta, lo estipula el Código de Comercio en su Artículo 224, y si tienen nulidad absoluta no tienen existencia jurídica; y
- e) La responsabilidad de los socios es ilimitada y solidaria para con los terceros que han contratado con la sociedad.

La responsabilidad solidaria, significa que los socios están obligados a responder conjuntamente, en cuanto a los negocios que hayan realizado con terceras personas. Responsabilidad ilimitada quiere decir, que no tienen límite para responder ya que, deben responder, con todo el capital con el que cuenta la supuesta sociedad y los bienes personales de los socios.

## **5.2 Normas aplicables a las sociedades de hecho y a las de derecho**

Como hemos estudiado en capítulos anteriores, las sociedades mercantiles; tienen todos los derechos que las leyes establecen, los pueden aplicar como sujetos activos, por lo tanto, las sociedades mercantiles, pueden aplicar la ley para su beneficio y también tienen que cumplir con las obligaciones que la misma les impone como sujetos pasivos.

En tanto que, las sociedades de hecho, por no tener personalidad jurídica no pueden actuar como sujetos activos, ya que según nuestro Código de Comercio tienen nulidad absoluta, y únicamente pueden actuar los socios como sujetos pasivos puesto que, si les impone la obligación de responder de manera solidaria e ilimitadamente ante las personas que han contratado con ellos.

También se les impone la forma de responder de obligaciones tributarias, que las leyes, pese a que tienen nulidad absoluta les imponen como lo estudiaremos más adelante.

### **5.3 Análisis legal para establecer la contradicción de normas**

Analizaremos los Artículos siguientes para poder establecer la contradicción que existe según nosotros entre el Código De Comercio, Artículo 224 y el Código Tributario Artículo 22 numeral 4 con respecto a las sociedades de hecho.

El Artículo 224 del Código de Comercio establece: “Sociedades de hecho. La omisión de la escritura social y de las solemnidades prescritas, produce nulidad absoluta. Los socios, sin embargo, responderán solidaria e ilimitadamente frente a terceros, con quienes hubieren contratado a nombre y en interés de la sociedad de hecho.”

Al existir nulidad absoluta, se está diciendo que la sociedad de hecho no existe o sea que no es legal, ya que como no cumple con los requisitos establecidos en la ley, su existencia es nula.

En capítulos anteriores, al referirnos a las clases de nulidad estudiamos la nulidad absoluta: Un negocio jurídico nulo no nace a la vida jurídica, y por lo tanto no produce ningún efecto jurídico, es una de las sanciones más fuertes que se puede imponer a un contrato, ello se debe a la falta de alguno de los elementos esenciales del contrato.

Al respecto el Artículo 1301 del Código Civil establece: “Hay nulidad absoluta en un negocio jurídico, cuando su objeto sea contrario al orden público o contrario a leyes

prohibitivas expresas, y por la ausencia o no concurrencia de los requisitos esenciales para su existencia.”

Los negocios que adolecen de nulidad absoluta, no producen efecto si son revalidables por confirmación.

O sea que en la sociedad de hecho, no hay escritura pública, por lo tanto, tampoco hay contrato, ya que no existen los requisitos esenciales para su existencia, puesto que la misma, no existe, para nuestro Código de Comercio.

En cuanto a la forma de responder de los socios, si lo encontramos regulado ya que como sabemos en Guatemala, si se dan esta clase de sociedades, por lo tanto, el legislador trata la manera de proteger a las personas, que de buena fe contratan con sujetos inescrupulosos, que no se encuentran legalmente constituidos.

Por lo anterior, el legislador plasmó que la forma de responder de los socios en una sociedad de hecho es: a) Solidaria, b) Ilimitada.

**Solidaria**, la cual significa, que todos tienen la obligación de responder de la misma manera, en iguales proporciones de capital, si uno no puede y los demás sí, estos están obligados a responder por todo.

**Ilimitada**, por no estar constituidos legalmente, deben responder con todo su capital disponible. O sea que los presuntos socios a la hora de que una persona los

demande, deberán pagar con todo el patrimonio de la sociedad, y si éste no alcanza, responderán, con el capital de ellos.

Por lo tanto, las sociedades de hecho, como el Código de Comercio lo establece tienen nulidad absoluta, al tenerla se dice que carecen de efectos jurídicos, no existen, carecen de personalidad jurídica y tampoco son personas jurídicas.

El Artículo 1º. del Código Tributario establece: “Carácter y campo de aplicación. Las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.”

Esto nos da la pauta, que el campo de aplicación del Código tributario, como bien sabemos, es establecer relaciones que se originan de los tributos, los cuales son impuestos por el Estado, y que sus normas son aplicables a todas las personas que tienen la obligación de rendir los mismos.

Analizaremos el Artículo 22 numeral 4º. del Código Tributario y lo transcribimos a continuación: “Situaciones especiales. Cuando ocurra el hecho generador en las situaciones que adelante se enumeran, serán responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y materiales, los sujetos que en cada caso se indica:

**4) Sociedades de hecho los socios...**

En los casos anteriores, la Administración Tributaria a solicitud del responsable, hará la inscripción correspondiente. El régimen tributario aplicable a los ingresos o bienes gravados, será determinado en cada ley, evitando la doble o múltiple tributación en cumplimiento de las normas y principios de equidad y justicia tributaria. Cuando en las situaciones enumeradas existan empresas propiedad de personas individuales, que ya estén inscritas como contribuyentes, podrán continuar tributando como personas individuales.”

En todo caso, la responsabilidad se limita al monto de los ingresos o bienes gravados, salvo el caso de dolo del responsable.

Si en nuestro Código de Comercio, se establece que las sociedades de hecho, tienen nulidad absoluta, no es posible que el Código Tributario, contradiga esta norma, ya que si las leyes tributarias les dan existencia jurídica al incluirlas dentro del Capítulo II Sección primera, del Código como Contribuyentes, está reconociendo la existencia de estas sociedades. Por lo tanto, se les está fomentando, puesto que, en una norma tienen nulidad absoluta y en otra se les reconoce como sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Estamos de acuerdo, con el espíritu de la ley, ya que conforme a las leyes, todas las personas están obligadas a tributar, pero no a que se les reconozca que existen.

Puesto que dentro del Artículo analizado se dice que a solicitud del responsable a la Administración Tributaria le hará la inscripción correspondiente.

Ya en capítulos anteriores estudiamos las antinomias, se refieren a la contradicción de normas, vimos en los criterios de solución que si una norma contradice a otra una es válida y la otra no, si una es de inferior categoría prevalece la de mayor categoría, si son de igual categoría prevalece la específica.

De acuerdo a nuestro criterio, debe de prevalecer la norma del Código de Comercio, la cual indica que, las sociedades de hecho tienen nulidad absoluta, porque es aquí donde se regulan las sociedades mercantiles y la forma de constituirse.

Al analizar el 2º. párrafo del Artículo 224 del Código de Comercio, el cual se refiere a la responsabilidad de los socios, estamos de acuerdo que son los socios los que deben de responder de las obligaciones contraídas, por parte de la sociedad, ya que, se protege de una forma a medias a las personas.

Al analizar el Artículo 22 del Código Tributario, queda claro que son los socios los obligados a responder de las obligaciones tributarias, pero se les está dando existencia a las sociedades de hecho contradiciendo el Código de Comercio.

Ya que, si las sociedades de hecho, son sujetos pasivos de la obligación tributaria, esto quiere decir que efectivamente, pueden realizar sus negocios sin ninguna pena. Puesto que como están pagando impuestos al igual que las demás sociedades mercantiles, no se preocupan en tener que constituirse legalmente algún día.

Por lo tanto, llegamos a la conclusión que al legislador únicamente le interesa, que las sociedades de hecho tributen, no importa si están constituidas llenando los requisitos legales, o no, si perjudican o no a terceras personas.

En el Artículo 356 del Código de Comercio encontramos una sanción pecuniaria por falta de inscripción el cual dice: “Sanción Pecuniaria: sin perjuicio de las demás sanciones que establece este Código, la falta de inscripción y el incumplimiento de cualquiera de las obligaciones que establece el mismo para los comerciantes, se sancionará con multa de veinticinco a mil quetzales, la cual será impuesta por el Registrador.”

Lo cual como vemos es una sanción simple, por lo tanto si se constituye una sociedad de hecho y no se inscribe la sanción es muy leve.

Estamos de acuerdo, que todas las personas que ejercen actividades mercantiles tributen de acuerdo al principio de generalidad, pero se debería de crear un mecanismo; para que a la hora de que una sociedad de hecho sea la que es sujeto pasivo de la relación tributaria, se obligue a que se constituya legalmente. Que se creen sanciones drásticas, por no estar constituidas legalmente, o haya una responsabilidad penal severa.

Como vimos en capítulos anteriores, si hay sanciones penales para las sociedades mercantiles, pero son leves y aquí se podría sancionar a las sociedades de hecho penalmente.

Si las sociedades mercantiles, tienen una forma de cómo constituirse legalmente, no entendemos, por qué se les toma como sujetos pasivos de la obligación tributaria a las sociedades de hecho, sin establecerles un mecanismo de control por medio del cual, se les obligue a registrarse legalmente.

#### **5.4 Leyes Tributarias que toman como contribuyentes a las sociedades de hecho**

Sabemos que hay diferentes leyes tributarias y a continuación analizaremos las mismas, en las cuales se encuentran reguladas las sociedades de hecho como sujetos pasivos, de la obligación tributaria entre éstas tenemos: a) La Ley del Impuesto al Valor Agregado, b) La ley del Impuesto Sobre la Renta; y c) La Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

**Ley del Impuesto al Valor Agregado**, el Artículo 1º. establece la materia del impuesto: “Se establece un Impuesto al Valor Agregado, sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria.”

El Artículo 5º. de la mencionada ley establece. “Sujeto pasivo del impuesto, el impuesto afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por esta ley.”

El Artículo 6º. establece: “Otros sujetos pasivos del impuesto, también son sujetos pasivos del impuesto:

- 1º. El importador habitual o no.

- 2º. El contribuyente comprador, cuando el vendedor no esté domiciliado en Guatemala.
- 3º. El beneficiario del servicio, si el que efectúa la prestación no está domiciliado en Guatemala.
- 4º. El comprador, cuando realice operaciones de conformidad con el Artículo 52 de esta ley.
- 5º. Las sociedades civiles, las mercantiles, las irregulares, **y las de hecho** y las copropiedades.”

Encontramos aquí en esta Ley Tributaria, la cual es una ley específica por referirse al Impuesto Al Valor Agregado, que a las sociedades de hecho, también se les toma en cuenta como sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Por lo tanto, nosotros inferimos que, al legislador únicamente le interesa que se recauden los mayores impuestos, no importando si existen o no, las sociedades de hecho, el legislador lo único que pretende, es que el Estado perciba todos los impuestos que sean posibles. Pero consideramos que se está contraviniendo, la ley que regula las sociedades mercantiles, como lo es el Código de Comercio, ya que, éste establece que dichas sociedades tienen nulidad absoluta.

Éste Artículo está poniendo a las sociedades mercantiles, en cuestiones de impuestos en el mismo lugar, o sea que, está comparando a las sociedades de derecho, que están legalmente constituidas, que han seguido todos los pasos legales, han pagado sus impuestos, para poder actuar; con una sociedad que es de hecho, y

que por lo tanto, no ha llenado todos los requisitos legales para poder actuar como sujeto de derecho.

**Ley del Impuesto Sobre la Renta**, en el Artículo 1º. encontramos el objeto de la ley: “Se establece un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.”

En el Artículo 4º. Encontramos: “Principios Generales: Se considera renta de fuente guatemalteca todo ingreso que haya sido generado por capitales, bienes, servicios y derechos de cualquier naturaleza invertidos o utilizados en el país, o que tengan su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en Guatemala, incluyendo ganancias cambiarias, cualquiera que sea la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración de los contratos.”

Analizaremos el Artículo 3º. el cual también incluye a la sociedad de hecho como contribuyente de la obligación tributaria. “Contribuyentes, son contribuyentes del Impuesto, las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.

Para los efectos de esta ley, los entes patrimonios o bienes que se refieren a continuación, se consideran como Sujetos del Impuesto Sobre la Renta; los fideicomisos, los contratos en participación, las copropiedades, las comunidades de bienes, las sociedades irregulares, **las sociedades de hecho**, el encargo de confianza, la gestión de negocios.”

También en esta ley, encontramos como contribuyentes a las sociedades de hecho, en contradicción con el Código de Comercio, en donde ya analizamos que si una sociedad no está constituida en escritura pública y de acuerdo a las leyes de la materia, tiene nulidad absoluta. Pero para nuestras normas, para efectos tributarios si las reconocen, lo cual a nuestro parecer es una contradicción a dicho Código.

**Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz,** Dentro de esta ley que es carácter temporal y extraordinario, también encontramos reguladas a las sociedades de hecho en el Artículo 1º. “Materia del Impuesto. Se establece un impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los Acuerdos de Paz, a cargo de las personas individuales o jurídicas que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias, así como de los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, **las sociedades de hecho**,... que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.”

Como podemos analizar, en esta ley y en las otras dos analizadas el legislador únicamente ve el aspecto jurídico, lo que le interesa es que las sociedades de hecho tributen, no ve su aspecto legal si son o no son personas jurídicas, lo que le importa es captar el mayor número de ingresos, sin percatarse que el Código de Comercio regula que la falta de escritura y la no inscripción de una sociedad conlleva la nulidad absoluta.



## CONCLUSIONES

1. En el Código de Comercio, se enumeran los requisitos para que una sociedad mercantil, actúe legalmente en el país, por lo tanto, al cumplir con los mismos, esto les da la calidad de personas jurídicas, capaces de adquirir derechos y obligaciones.
2. En el Código de Comercio , se estipula que, las sociedades de hecho tienen nulidad absoluta y para el Código Tributario, las mismas son contribuyentes, por lo tanto, se está contradiciendo a dicho Código, al reconocer su existencia.
3. Para que una sociedad mercantil, tenga personalidad jurídica, tiene que cumplir con todos los requisitos que establece el Código de Comercio, entonces una sociedad de hecho, al no cumplir con los mismos, no la tiene y no puede actuar como persona jurídica.
4. Al legislador únicamente le interesa que las sociedades de hecho tributen, al incluirlas como contribuyentes en las leyes tributarias, no le importa si están constituidas legalmente, si perjudican o no, a quienes puedan contratar con ellas.
5. Hay una forma cómo se constituyen las sociedades mercantiles, por qué, a las sociedades de hecho, se les toma como contribuyentes, sin establecerles un mecanismo de control por medio del cual se les obligue a registrarse legalmente.



## RECOMENDACIONES

1. El Registro Mercantil, debe verificar que todas las sociedades mercantiles que operan en Guatemala cumplan, con todos los requisitos que se necesitan para que actúen de acuerdo a la ley.
2. Que el Congreso de la República, al emitir leyes observe lo que la ley específica regula, en cuanto a las sociedades de hecho, y no contradecir normas, que puedan perjudicar a terceras personas, quienes pudieran contratar con las mismas.
3. El Congreso de la República, debe analizar la manera de como incluir a las sociedades de hecho en la legislación, al momento de inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria.
4. El Congreso de la República, debe darle prioridad a lo específico en relación a las sociedades de hecho y no que solo le interesen los impuestos que pueda generar este tipo de sociedad, ya que esto puede perjudicar a las sociedades mercantiles que han cumplido con todos los pasos para actuar legalmente en el país.
5. Que el Estado, a través del Registro Mercantil, tenga mayor control con respecto a las sociedades de hecho, para que se eviten así futuras estafas a personas de buena fe, que bien pueden ser cometidas por sociedades de hecho.



## BIBLIOGRAFÍA

- AGUILAR GUERRA, Vladimir Osman. **Derecho de obligaciones**. 2da. ed.; Guatemala: Ed. Serviprensa, S.A., 2003.
- AGUILAR GUERRA, Vladimir Osman. **El negocio jurídico**. 2da. ed. Guatemala: F. De León Impresos, S.A., 2002.
- AGUILAR GUERRA, Vladimir Osman. **La sociedad anónima**, Guatemala: Ed. Serviprensa, S.A., 2003.
- ALVARADO POLANCO, Romeo. **Introducción al derecho I**. Guatemala: Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1995.
- CABANELLAS, Guillermo. **Diccionario enciclopédico de derecho usual**. 14<sup>a</sup>. ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta S:R.L., 1978.
- GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. **Introducción al estudio del derecho**. México: Ed. Porrúa, 1969
- GULIANI FONROUGE, Carlos M. **Derecho financiero**. 4<sup>a</sup>. ed. Buenos Aires, Argentina: Ed. De Palma, 1982.
- LÓPEZ AGUILAR, Santiago. **Introducción al estudio del derecho**. 1t.; Guatemala: Escuela de Ciencia Política, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1995.
- MONTERROSO VELÁZQUEZ, Gladys Elizabeth. **Fundamentos financieros, finanzas públicas**. It.; Guatemala: Ed. impresión Arte + Arte, 2006.
- OSSORIO, Manuel. **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales**. 27<sup>a</sup>. ed.; Buenos Aires, Argentina: Ed. Heliasta S.R.L., 2000.
- PACHECO GÓMEZ, Máximo. **Teoría del derecho**. 4<sup>a</sup>. ed. Chile: Ed.; Temis S.A., Editorial Jurídica de Chile, 1990.
- PEREIRA OROZCO, Alberto. **Introducción al estudio del derecho II**. Guatemala: Ed. E D P De Pereira, 2002.
- PINEDA SANDOVAL, Melvin. **Derecho mercantil primera parte del curso derecho mercantil y nociones de derecho laboral**. Guatemala: Ed. serviprensa centroamericana, 1992.
- VASQUEZ MARTÍNEZ, Edmundo. **Instituciones de derecho mercantil**. Guatemala: Ed. serviprensa centroamericana, 1978
- VASQUEZ ORTÍZ, Carlos Humberto. **Derecho civil I**. 3ra. ed.; Guatemala: Ed. Don Carlos, (s.f.).

VILLEGAS, Hector. **Curso de finanzas derecho financiero y tributario**. 3ra. ed.; Guatemala: Ed. Universitaria, Universidad de san Carlos de Guatemala, (s.f.).

VILLEGAS LARA, Rene Arturo. **Derecho mercantil Guatemalteco**. 1t.; Ed. serviprensa, Guatemala: 2000.

### **Legislación:**

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

**Código Civil**. Enrique Peralta Azurdia, Jefe de Gobierno de la República de Guatemala, Decreto número 106, 1963.

**Código de Notariado**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 314, 1946.

**Código de Comercio de Guatemala**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 2-70, 1970.

**Código Penal**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto 17-73, 1973.

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

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

**Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a Los Acuerdos de Paz**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 19-2004, 2004

**Ley del Impuesto Sobre la Renta**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 26-92, 1992

**Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos**. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 37-92, 1992.

